

**Α.Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ:

**ΑΡΘΡΟ 10 ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ
ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
(ΤΑ ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ)**

**Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ
ΓΙΑΝΝΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΣΟΦΙΑ**

**ΟΙ ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ
ΑΝΔΡΙΚΟΠΟΥΛΟΥ ΔΙΟΝΥΣΙΑ
ΒΛΑΧΟΥ ΜΑΡΙΑ
ΤΣΟΥΝΗ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ**

ΠΑΤΡΑ 2006



ΑΡΙΘΜΟΣ	4304
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	

ΠΡΟΛΟΓΟΣ-ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Κώδικας καθιερώνει και επιβάλλει υποχρεώσεις να τηρούνται παραστατικά των οικονομικών πράξεων, όλες οι διακινήσεις αγαθών να συνοδεύονται από το ανάλογο στοιχείο , λογιστικής παρακολούθησης των οικονομικών πράξεων, αλλά και άλλες διάφορες διατυπώσεις που φαίνονται «ενοχλητικές » για την επιχείρηση , που άλλωστε την επιβαρύνουν μ' ένα πρόσθετο κόστος. Και φαίνονται πολύ περισσότερο ενοχλητικές , επειδή έχουν θεσπιστεί με βάση το δημόσιο συμφέρον, όπως εκφράζεται από την ανάγκη για «σύλληψη» της φορολογητέας ύλης.

Το κόστος αυτό εντούτοις ,είναι ουσιαστικά ελάχιστο, μπροστά σε δύο πλεονεκτήματα που εξασφαλίζει η συμμόρφωση με τις διατάξεις του Κώδικα.

Το ένα είναι η φορολογική ισότητα που συνεπάγεται για όλους τους επαγγελματίες. Η συνέπεια αυτή είναι ιδιαίτερα σημαντική, πρώτον, επειδή συνεπάγεται την αποκατάσταση της αναγκαίας φορολογικής δικαιοσύνης. Και δεύτερον και σημαντικότερο ίσως, επειδή στερεί από τους φοροφυγάδες, την ευχέρεια που τους παρέχει η αποφυγή της φορολογίας, να κάνουν αθέμιτο ανταγωνισμό εις βάρος των ειλικρινών φορολογουμένων επαγγελματιών.

Και το δεύτερο ότι προστατεύει τα οικονομικά συμφέροντα του επαγγελματία, που απορρέουν από την οικονομική του δράση. Και αυτό προς δύο κατευθύνσεις. Πρώτο κατοχυρώνει τα δικαιώματα του επαγγελματία που απορρέουν από την κάθε συναλλαγή του, απέναντι σ' αυτόν που συναλλάσσεται μαζί του. Και δεύτερο, να αποδεικνύει την πραγματική φορολογική υποχρέωση του επαγγελματία, αλλά συγχρόνως

τον εξασφαλίζει απέναντι στην τυχόν αυθαιρεσία του φορολογικού μηχανισμού του Κράτους. Αυτό προκύπτει άλλωστε σαφώς, μέσα από τις διατάξεις του άρθρου 1, που ορίζουν το αντικείμενο του κώδικα και όπου γίνεται σαφής αναφορά στις «υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων».

Για τους σοβαρούς και ουσιαστικούς αυτούς λόγους, η τήρηση των διατάξεων του κώδικα, όχι μόνο δεν πρέπει να συναντάει την δυσαρέσκεια ή την δυσφορία των επαγγελματιών, αλλά αντίθετα πρέπει να γίνει κατανοητό ότι εξυπηρετεί τα στενότερα και τα ευρύτερα συμφέροντά τους.

Το άρθρο 10 προβλέπει την τήρηση πρόσθετων βιβλίων, που τηρούνται δηλαδή μαζί και πέρα από τα βιβλία της οποιασδήποτε από τις τρεις κατηγορίες σ αυτές που εντάσσονται οι επιτηδευματίες ή ακόμη και από αυτούς που δε τηρούν καθόλου βιβλία των τριών κανονικών κατηγοριών. Τα πρόσθετα βιβλία που προβλέπει το άρθρο αυτό, μπορούν να χωριστούν σε δυο ομάδες. Στη μια ομάδα μπορούν να καταταχθούν τα πρόσθετα βιβλία που καλύπτουν ορισμένη οικονομική ενέργεια (π.χ. ποσοτική παραλαβή, επένδυση κ.λ.π.) και τηρούνται συνεπώς όταν υπάρχει αυτή η ενέργεια ανεξάρτητα από οποιαδήποτε ιδιότητα του επιτηδευματία. Στην άλλη ομάδα μπορούν να καταταχθούν τα πρόσθετα βιβλία που τηρούνται με βάση το επάγγελμα του κάθε επιτηδευματία και συνεπώς αφορούν και ενδιαφέρουν μόνο τους επιτηδευματίες που ασκούν το καθένα ξεχωριστό επάγγελμα σε αυτό που το κάθε πρόσφατο βιβλίο αναφέρεται. Στη πρώτη ομάδα κατατάσσονται τα βιβλία που αναφέρονται στις παραγράφους 1 έως και 4 του άρθρου αυτού και που είναι τα βιβλία:

- ποσοτικής παραλαβής
- εξόδων πρώτης εγκατάστασης
- επενδύσεων

Στη δεύτερη ομάδα κατατάσσονται τα ειδικά βιβλία που αναφέρονται ειδικά και περιοριστικά στη παράγραφο 5 αυτού του άρθρου. Πρόκειται γενικά για βιβλία εξωλογιστικά, που περιλαμβάνουν ειδικά ξεχωριστά για κάθε επάγγελμα στοιχεία, με σκοπό τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής στα επαγγέλματα αυτά. Με τα δεδομένα αυτά παρουσιάζουν τελείως ειδικό ενδιαφέρον, μόνο κατά περίπτωση επαγγέλματος . Για τους λόγους αυτούς από τις σχετικές διατάξεις θα αναφερθούν μόνο το επάγγελμα και ο τίτλος του βιβλίου, χωρίς αναφορά στο περιεχόμενο και τον τρόπο τήρησης .

Ουσιαστικά θα περιοριστούμε στην εξέταση των βιβλίων μόνο της πρώτης ομάδας, δηλαδή των παραγράφων 1-4 των οποίων οι διατάξεις είναι αυτές που ακολουθούν. Πάντως οι παράγραφοι που περιλαμβάνει το άρθρο είναι οι παρακάτω, καθεμία με το αντικείμενο που σ' αυτήν αναφέρεται:

- 1 Βιβλίο ποσοτικής παραλαβής
- 2 Βιβλίο εξόδων πρώτης εγκατάστασης
- 3 Βιβλίο παραγωγικών επενδύσεων υπόχρεων της Γ' κατηγορίας
- 4 Βιβλίο παραγωγικών επενδύσεων υπόχρεων Α' και Β' κατηγορίας
- 5 Ειδικά πρόσθετα βιβλία
- 6 Αναπλήρωση των πρόσθετων βιβλίων

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ – ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ

ΒΙΒΛΙΟ(Άρθρο 10 Κ.Β.Σ.)	ΥΠΟΧΡΕΟΙ
Ποσοτικής παραλαβής	Όλοι οι επιτηδευματίες όταν παραλαμβάνουν εμπορεύσιμα αγαθά χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο. Από 1/1/1995 και οι επισκευαστές ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών. Επίσης από 1/1/2003 και οι επισκευαστές επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων.
Εξόδων πρώτης εγκατάστασης	Ο ιδρυτής επιχείρησης ή νομικού προσώπου
Επενδύσεων -Για Γ' κατηγορίας -Για Α', Β' κατηγορίας	Όποιος πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά
Κίνησης Πελατών	Οι εκμεταλλευτές ξενοδοχείων, ξενώνων, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικείων. Οι εκμεταλλευτές κάμπινγκ. Οι εκμεταλλευτές οίκων ευγηρίας.
Μητρώο Μαθητών	Οι εκμεταλλευτές παιδικών σταθμών, φροντιστηρίων, σχολών, εργαστηρίων ελευθέρων σπουδών και κάθε επιχείρησης με χαρακτήρα διδακτικής ή επαγγελματικής κατάρτισης.
Επίσκεψης Ασθενών	Οι εκμεταλλευτές διαγνωστικών κέντρων
α. Ασθενών β. Μεριδολόγιο	Οι εκμεταλλευτές κλινικών ή θεραπευτηρίων
Αποθήκευσης	Οι εκμεταλλευτές αποθηκών και ψυγείων αποθήκευσης αγαθών
Στάθμευσης	Οι εκμεταλλευτές χώρων σταθμεύσεων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων
Εισερχόμενων οχημάτων	-Οι εκμεταλλευτές συνεργείων επισκευής και συντήρησης αυτ/των, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, εκσκαφών, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχ/των. -Οι πωλητές μεταχ/νων αυτ/των, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, καθώς επίσης και από 1/1/2003 μεταχ/νων τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων

	-Οι εκμεταλλευτές πλυντηρίων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων
Εκπαιδευομένων οδηγών	Οι εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων για κάθε αυτοκίνητο
Βιβλίο επίσκεψης ασθενών	Οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων και οι οδοντογιατροί. Μέχρι 31/12/2002 προβλεπόταν από το Ν. 2065/92 και δεν καταλάμβανε οδοντιάτρους και κτηνιάτρους. Για τους κτηνιάτρους, εξακολουθεί να μην υπάρχει υποχρέωση.
Πελατών	Οι εκμεταλλευτές κέντρων αισθητικής και γυμναστηρίων
Βιβλίο συνδρομητών	Αυτοί που παρέχουν υπηρεσίες έναντι συνδρομής
Διάθεσης Λαχείων	Ο πράκτορας κρατικών λαχείων
Βιβλίο εισερχόμενων σκαφών θαλάσσης	Οι εκμεταλλευτές συνεργείων επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης(από 1/1/95)
Βιβλίο πελατών	Οι φυσιοθεραπευτές (από 1/1/95) και οι επιτηδευματίες που ασκούν παραϊατρικό επάγγελμα (από 1/1/03) π.χ ψυχολόγοι, λογοθεραπευτές, διαιτολόγοι, βελονιστές κ.λ.π
Βιβλίο παραγγελιών	Οι κατασκευαστές προκατασκευασμένων οικιών ή κτισμάτων
Βιβλίο στάθμευσης	Οι εκμεταλλευτές χώρου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης
Βιβλίο έργων αυτοκινούμενων μηχανημάτων	Οι εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων
Βιβλίο κίνησης οχημάτων	Ο εκμεταλλευτής επιχείρησης ενοικίασης αυτοκινήτων μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων
Βιβλίο ή δελτίο εντολών	Ο μεσίτης αστικών συμβάσεων αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων, δηλαδή κτηματομεσίτης

Σημείωση: Όταν τα πρόσθετα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά, ο χρόνος εκτύπωσης είναι ο ίδιος με το χρόνο ενημέρωσης, δεν παρέχεται δηλαδή ευχέρεια μεταγενέστερης εκτύπωσης όπως συμβαίνει με τα λογιστικά βιβλία, εκτός από τα πρόσθετα βιβλία τα οποία ενημερώνονται από παραστατικά στοιχεία και αυτά είναι το βιβλίο αποθήκευσης, το βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης των διαμεταφορέων και το βιβλίο κίνησης οχημάτων (ενοικίασης). Ακόμα επιτρέπεται μεταγενέστερη εκτύπωση στο ημερολόγιο διαφημίσεων.

1. Επί ποσοτικής παραλαβής εμπορεύσιμων αγαθών, που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτό ή δεν εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο για την αγορά τους, τηρείται βιβλίο ποσοτικής παραβολής στο οποίο καταχωρούνται η χρονολογία παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών και ο σκοπός της παραλαβής.

Επίσης βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου τηρείται από τους επισκευαστές ηλεκτρικών, ηλεκτρονικών συσκευών, μηχανών και μηχανημάτων, όταν παραλαμβάνουν στην επαγγελματική τους εγκατάσταση αγαθά για επισκευή που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης, που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν.

Το βιβλίο αυτό τηρείται και στο υποκατάστημα, εφόσον συντρέχει περίπτωση.

Το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής μπορεί να αντικατασταθεί με θεωρημένο διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής, που εκδίδεται για κάθε παραλαβή και περιέχει τα δεδομένα του βιβλίου αυτού. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, μπορεί αντί να τηρεί βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, να ενεργεί ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών.

Δελτίο ποσοτικής παραλαβής κατά τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο τηρείται από τον επιτηδευματία και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 για την αγορά αγροτικών προϊόντων, από τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του ίδιου άρθρου, εφόσον τα αγαθά δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής.

Ανάλυση Βιβλίου Ποσοτικής Παραλαβής

α. Τηρείται μόνο για παραλαβές εμπορεύσιμων αγαθών που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης. Τηρείται και για ασυνόδευτα αγαθά που πρόκειται να πωληθούν για λογαριασμό τρίτου (επιτηδευματία ή ιδιώτη). Δεν τηρείται για παραλαβές μη εμπορεύσιμων αγαθών έστω κι αν παραλαμβάνονται ασυνόδευτα (σε μηχανογραφική τήρηση).

β. Αντί θεωρημένου βιβλίου ποσοτικής παραλαβής μπορεί να τηρείται θεωρημένο δελτίο ποσοτικής παραλαβής. Ειδικά για τους επιτηδευματίες οι οποίοι έχουν τις προϋποθέσεις μη θεώρησης των στοιχείων όταν εκδίδουν Δελτίο Ποσοτικής Παραλαβής το εκδίδουν αθεώρητο.

γ. Αν εκδοθεί άμεσα τιμολόγιο για την αγορά των αγαθών, με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 12, από πρόσωπα που αρνούνται την έκδοση τιμολογίου ή δεν έχουν υποχρέωση να εκδώσουν, τότε δεν τηρείται το βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής.

δ. Ίδιο βιβλίο ή δελτίο τηρείται και στο υποκατάστημα, εάν συντρέχει περίπτωση.

ε. Αν τηρούνται λογιστικά βιβλία αντί του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής μπορεί να ενεργείται ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών, στην οποία θα αναγράφεται η ποσότητα, το είδος των αγαθών και ο αποστολέας. Η ενημέρωση των βιβλίων διενεργείται άμεσα με την παραλαβή των αγαθών και πρέπει να γίνει άμεσα και η εκτύπωση (σε μηχανογραφική τήρηση) του ημερολογίου, στο οποίο έγινε η εγγραφή με το λογιστικό ισότιμο. Πρακτικά η εφαρμογή της διάταξης για εγγραφή με λογιστικό ισότιμο σε παραλαβή ασυνόδευτων εμπορεύσιμων αγαθών είναι εξαιρετικά δύσκολη, γι' αυτό πρέπει οι επιχειρήσεις να έχουν θεωρήσει δελτίο ποσοτικής παραλαβής για την αντιμετώπιση τέτοιων περιπτώσεων.

στ. Αν τα δεδομένα που είναι απαραίτητα να καταχωρηθούν στο βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, καταχωρηθούν σε άλλα θεωρημένα βιβλία, δεν οδηγούν σε απόρριψη των βιβλίων .

ζ. Η μη τήρηση του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής, όταν παραλαμβάνονται αγαθά χωρίς τιμολόγιο (Από 1/7/92 χωρίς συνοδευτικό στοιχείο) καθιστά αδύνατο τον έλεγχο της διακίνησης των αγαθών .

η. Το βιβλίο ενημερώνεται ή το δελτίο εκδίδεται αμέσως με την παραλαβή των ασυνόδευτων (χωρίς στοιχείο διακίνησης) εμπορεύσιμων αγαθών, αν δεν εκδοθεί αμέσως τιμολόγιο για την αγορά τους.

θ. Δεν υποχρεώνονται σε τήρηση βιβλίου ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής οι πάσης φύσεως επισκευαστές (με εξαίρεση τους επισκευαστές ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών και από 1/1/2003 τους επισκευαστές μηχανών, μηχανημάτων και επίπλων) για τα παραλαμβανόμενα αγαθά από ιδιώτες προς επισκευή, τα ελαιοτριβεία για τον ελαιόκαρπο που παραλαμβάνουν από παραγωγούς για έκθλιψη (όταν αποθηκεύουν λάδι με αμοιβή έχουν υποχρέωση βιβλίου αποθηκείσεως - άρθρο 10 § 5 η'), οι αλευρόμυλοι που παραλαμβάνουν αγαθά για κατεργασία (άλεση) από αγρότες, γιατί για όλες αυτές τις περιπτώσεις δεν έχουμε παραλαβή εμπορεύσιμων αγαθών (§10.1.2 Εγκ. Κ.Β.Σ.)

ι. Αντίθετα στην Ερμηνευτική Εγκύκλιο του Κ.Β.Σ. αναφέρεται ότι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου ποσοτικής παραλαβής οι επιτηδευματίες που παραλαμβάνουν «εμπορεύσιμα αγαθά από άλλο επιτηδευματία για κατεργασία, εφόσον βέβαια δεν συνοδεύονται με δελτίο αποστολής. Όπως έχει γίνει δεκτό από τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία, η εμφάνιση και η εκτύπωση φωτογραφιών αποτελεί παραγωγή κατόπιν παραγγελίας τρίτων και ως εκ τούτου τα φιλμ που παραλαμβάνονται για εμφάνιση αποτελούν πρώτη ύλη τρίτου για κατεργασία. Συνεπώς, πρέπει να τηρείται βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής, για τα φιλμ αυτά, που παραλαμβάνονται από επιτηδευματίες

για εμφάνιση, εφόσον δεν συνοδεύονται με δελτίο αποστολής». (§10.1.2 Εγκ. Κ.Β.Σ.).

ια. Ακόμα στην Ερμ. Εγκ. του Κ.Β.Σ. (§10.1.2) ορίζεται ότι τα ελαιοτριβεία έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίου ή δελτίου ποσοτικής παραλαβής όταν αναλαμβάνουν τη φύλαξη ελαιολάδου χωρίς αμοιβή, είτε αυτό ανήκει σε εμπόρους, είτε σε παραγωγούς. Η ερμηνεία που γενικότερα δίνεται ότι υπάρχει υποχρέωση για τήρηση του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής και στη περίπτωση παραλαβής αγαθών (χωρίς συνοδευτικά στοιχεία) για φύλαξη, αν και πιστεύουμε ότι είναι οριακή και αμφισβητήσιμη, εν τούτοις αν παραλαμβάνονται αγαθά ασυνόδευτα για φύλαξη, ίδια με εκείνα που εμπορεύεται η επιχείρηση, είναι επιβεβλημένη η τήρησή του για λόγους ελεγκτικών επαληθεύσεων.

ιβ. Οι διατάξεις αυτές πρέπει να εφαρμόζονται και στην περίπτωση που παραλαμβάνονται αγροτικά προϊόντα (ασυνόδευτα - χωρίς Δ.Α.) προς πώληση για λογαριασμό των αγροτών, καθώς και όταν αγοράζονται αγροτικά προϊόντα τα οποία παραδίδονται στις εγκαταστάσεις του αγοραστή από τους αγρότες χωρίς Δ.Α .

ιγ. Δεν τηρείται βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής όταν παραλαμβάνονται μεταχειρισμένα αυτοκίνητα ιδιωτών προς πώληση εφόσον τηρείται βιβλίο εισερχομένων.

ιδ. Δεν υφίσταται υποχρέωση τήρησης βιβλίου ή έκδοσης δελτίου ποσοτικής παραλαβής, όταν παραλαμβάνονται αγαθά χωρίς δελτίο αποστολής λόγω απαλλαγής των διακινήσεων αυτών από το δελτίο αποστολής π.χ. παραλαβή από διαφημιστικές επιχειρήσεων αφισών, φεϊβολάν μακετών κ.λ.π. . Σημειώνουμε ότι η διευκρίνηση αυτή είναι χωρίς ουσιαστικό ενδιαφέρον, αφού δεν έχει χορηγηθεί έγκριση για διακίνηση εμπορεύσιμων αγαθών χωρίς δελτίο αποστολής και η πιο πάνω περίπτωση αναφέρεται σε παραλαβή μη εμπορεύσιμων αγαθών για τα

οποία δεν προκύπτει εκ του νόμου (άρθρο 10 § 1) υποχρέωση τήρησης βιβλίου ποσοτικής παραλαβής.

2. Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της κατοικίας ή της έδρας του, με μνεία της υπό σύσταση επιχείρησης. Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία, διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα.

Οι εγγραφές που καταχωρήθηκαν στα προσωρινά βιβλία μεταφέρονται στα οριστικά βιβλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

Στο βιβλίο καταχωρούνται τα έξοδα, δηλαδή οι αγορές αγαθών και υπηρεσιών, που γίνονται πριν από τη νόμιμη σύσταση του νομικού προσώπου της επιχείρησης και μέχρι το χρόνο αυτής της σύστασης. Τα έξοδα αυτά πραγματοποιούνται για δυο σκοπούς, γύρω από δύο δραστηριότητες. Η μία περιλαμβάνει όλες τις ενέργειες που αποβλέπουν στη σύσταση του νομικού προσώπου της επιχείρησης, όπως είναι οι αμοιβές των δικηγόρων, των συμβολαιογράφων και των λοιπών παραγόντων των νόμιμων διαδικασιών, καθώς και τα λοιπά έξοδα(χαρτόσημα, παράβολα, αμοιβές επιτροπών, κλπ)των ίδιων διαδικασιών και αποτελούν την κατηγορία «Έξοδα Ίδρυσης». Πρακτικά και συνοπτικά, πρόκειται για τα έξοδα που γίνονται από την αγορά του βιβλίου καταγραφής των εξόδων του σταδίου ίδρυσης, μέχρις ότου το νομικό πρόσωπο της επιχείρησης συσταθεί νόμιμα και «δικαιοπρακτεί» πλήρως. Η άλλη κατηγορία περιλαμβάνει τα έξοδα που γίνονται για να

συγκροτηθεί η επιχείρηση σαν λειτουργικός οργανισμός, διοικητικός (ενοίκια γραφείων, εγγυήσεις στις επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας κλπ) και παραγωγικός (έξοδα σχετικά με την απόκτηση παγίων και γενικά τη συγκρότηση της εκμετάλλευσης) και αποτελούν την κατηγορία «Έξοδα οργάνωσης».

Όλα τα έξοδα αυτών των κατηγοριών που θα πραγματοποιηθούν πριν από τη σύσταση του νομικού προσώπου καταχωρούνται στο «Βιβλίο Εξόδων Πρώτης Εγκαταστάσεως», που θεωρείται στο όνομα του ιδρυτή, από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ που είναι αρμόδιος για τη φορολόγηση του, που σημαίνει της έδρας του αν είναι επιτηδευματίας ή της κατοικίας του αν δεν είναι.

Δεν αποκλείεται, στο χρονικό διάστημα μέχρι τη σύσταση του νομικού προσώπου , να υπάρξουν και έσοδα. Αυτό συμβαίνει στη σπάνια περίπτωση που οι νόμιμες διαδικασίες θα βραδύνουν εξαιρετικά και πριν από την ολοκλήρωση τους θα αρχίσει η πραγματική λειτουργία της «υπό ίδρυσης» εταιρίας. Αντίθετα όμως, είναι η συνηθισμένη κατάσταση στις περιπτώσεις μετασχηματισμών επιχειρήσεων που υπάρχουν και λειτουργούν. Τέτοιες είναι οι περιπτώσεις «συγχωνεύσεων» και «μετατροπών» επιχειρήσεων. Η λειτουργία του βιβλίου περιορίζεται στις περιπτώσεις σύστασης νομικού προσώπου, ξεκινάει αμέσως και μπορεί να καλυφθεί άμεσα από το βιβλίο που οριστικά θα τηρήσει ο επιτηδευματίας και που μπορεί να το θεωρήσει αμέσως στο όνομα του.

Το βιβλίο αυτής της παραγράφου, καλύπτει τις οικονομικές πράξεις για το χρονικό διάστημα από την ημέρα που θα πραγματοποιηθεί το πρώτο έξοδο που θα γίνει για να αποκτηθεί ένα αγαθό ή μια υπηρεσία, που καλύπτει ή για να καλύψει μια ανάγκη της επιχείρησης που ξεκινάει με αυτό ακριβώς το έξοδο, μέχρι την ημέρα που η συστημένη πια επιχείρηση θα θεωρήσει τα ανάλογα βιβλία και στοιχεία που προβλέπονται από το κώδικα αυτό στο όνομά της.

Κατά το χρόνο σύστασης του νομικού προσώπου της επιχείρησης, τα δεδομένα του Βιβλίου Εξόδων Πρώτης Εγκατάστασης, θα μεταφερθούν αναλυτικά ή συγκεντρωτικά στα οριστικά βιβλία που θα θεωρηθούν στο όνομα του νομικού προσώπου της επιχείρησης.

Θεωρούμε ότι, στην περίπτωση που η νέα επιχείρηση θα τηρήσει βιβλία καινούργιας κατηγορίας, είναι σκόπιμο στο βιβλίο της παραγράφου αυτής να κατατάσσονται οι οικονομικές πράξεις σύμφωνα με τους κανόνες του ΕΓΛΣ, ώστε στα νέα οριστικά βιβλία να μεταφερθούν συγκεντρωτικά. Αλλιώς, η επιχείρηση θα υποστεί την ταλαιπωρία είτε της αναλυτικής μεταφορά όλων αυτών των πράξεων, είτε της συγκέντρωσης τους στο τέλος της περιόδου «ίδρυσης».

Εξάλλου η ερμηνευτική εγκύκλιος αναφέρει τα παρακάτω, σχετικά με τις πράξεις που καταχωρούνται στο βιβλίο αυτό.

Σε πολλές περιπτώσεις επιτηδευματίες, νομικά ή φυσικά πρόσωπα, πριν τη νόμιμη σύσταση τους ή την έναρξη της λειτουργίας της επιχείρησης, πραγματοποιούν διάφορα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές παγίων κυρίως περιουσιακών στοιχείων και άλλες πράξεις που είναι αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη της λειτουργίας της επιχείρησης.

Βιβλίο επενδύσεων (άρθρο 10 § 3 και 4)

Οι επόμενες δύο παράγραφοι 3 και 4, προβλέπουν την τήρηση ενός βιβλίου για να παρακολουθούνται οι επενδύσεις που πραγματοποιούνται από τους επιτηδευματίες. Η παρακολούθηση των επενδύσεων επιβάλλεται επειδή οι επενδύσεις ενισχύονται από το Κράτος, με φορολογικές απαλλαγές και για το λόγο αυτό παρακολουθούνται όλοι οι όροι που τις αφορούν. Το περιεχόμενο του βιβλίου αυτού πάντως, διαφέρει κατά κατηγορία επιτηδευματία - επενδυτή, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων του Κώδικα που αυτός τηρεί για τις συναλλαγές του.

Έτσι η παράγραφος 3 προβλέπει το βιβλίο του επιτηδευματία που τηρεί για τις συναλλαγές του βιβλία τρίτης κατηγορίας, ενώ η παράγραφος 4, το βιβλίο των επιτηδευματιών της πρώτης και δεύτερης κατηγορίας.

Οι διατάξεις της τρίτης παραγράφου που αφορούν την τήρηση του Βιβλίου Παραγωγικών Επενδύσεων από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κώδικα, είναι αυτές που ακολουθούν.

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται:

α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο:

- λογαριασμός για κάθε είδος παγίου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησής του,
- συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης.

β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά.

γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

4. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα αυτού τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται κατά αναπτυξιακό νόμο:

α) λογαριασμός επενδύσεων, ο οποίος χρεώνεται κατά χρονολογική σειρά με τις δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων,

β) λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, ο οποίος πιστώνεται με το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού,

γ) χωριστός λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης αυτού και πιστώνεται με την αφορολόγητη έκπτωση που σχηματίζεται κάθε φορά ή με την αξία πώλησής του.

Α.Γενικά περί Βιβλίου Επενδύσεων

Το βιβλίο αυτό αν και για πρώτη φορά (από 1/7/92), αναφέρεται στις διατάξεις του Κ.Β.Σ., εν τούτοις δεν πρόκειται για νέο βιβλίο, δεδομένου ότι προβλεπόταν από αποφάσεις που είχαν εκδοθεί με βάση τις διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, για την έκπτωση από καθαρά κέρδη των δαπανών για νέες παραγωγικές επενδύσεις. Βέβαια είναι αυτονόητο ότι πλέον η μη τήρησή του, η πλημμελής τήρησή του θα επιφέρει κυρώσεις του Κ.Β.Σ., για την επιχείρηση που θέλει να τύχει των ευεργετημάτων περί παραγωγικών επενδύσεων. Για τους επιτηδευματίες που ήδη έχουν θεωρήσει και τηρούν τέτοιο βιβλίο δεν είναι απαραίτητο να θεωρήσουν άλλο βιβλίο αλλά θα συνεχίσουν την τήρηση του ίδιου βιβλίου σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, οι οποίες όπως θα διαπιστώσετε από την ισχύουσα απόφαση που παρατίθεται, δεν διαφέρουν.

Τα βιβλία αυτά τηρούνται εξωλογιστικά, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά .

Β. Χρόνος ενημέρωσης

Ο χρόνος ενημέρωσής τους δεν ορίζεται ρητά από τις διατάξεις του Κώδικα. Ο χρόνος όμως αυτός δεν μπορεί να υπερβαίνει την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, και την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας .

Γ. Χρόνος θεώρησης

Όλα τα βιβλία θεωρούνται πριν από τη χρησιμοποίησή τους (άρθρο 19 § 2). Συνεπώς το βιβλίο επενδύσεων μπορεί να θεωρείται έως και την προθεσμία ενημέρωσής του (βλέπε προηγούμενη περίπτωση).

Δ. Τρόπος τήρησης του λογαριασμού παραγωγικών επενδύσεων

Τηρείται για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Παρασχέθηκε όμως η δυνατότητα, με την Ερμ. Εγκ. του Κ.Β.Σ. (§ 10.3.1) για τα έπιπλα και σκεύη και τον λοιπό εξοπλισμό να τηρείται κατά ομοειδείς κατηγορίες παγίων (π.χ. εξοπλισμός ξενοδοχείων σε: λευκά είδη, πιάτα, πιρουνία, μαχαίρια, ποτήρια, κ.λ.π.).

Όσον αφορά τα λοιπά πάγια (μηχανήματα κ.λ.π.) μπορεί να παρακολουθούνται κατά ομοειδές κατηγορίες, εφόσον γι' αυτά τηρούνται ξεχωριστές μερίδες στο μητρώο παγίων στο οποίο παρακολουθείται για κάθε πάγιο χωριστά και η ενεργούμενη αφορολόγητη έκπτωση.

Ε. Κυρώσεις όταν δεν τηρείται το βιβλίο επενδύσεων

Η μη τήρηση του βιβλίου επενδύσεων συνιστά παράβαση των διατάξεων του ΚΒΣ και επισύρει ένα γενικό πρόστιμο ακόμη και εάν τα δεδομένα αυτού προκύπτουν από άλλα θεωρημένα βιβλία, αφού δεν έχει γίνει δεκτός εναλλακτικός τρόπος τήρησής του.

5.Ο επιτηδευματία της παραγράφου αυτής ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων , τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία , κατά περίπτωση:

5α)Ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας), στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία εκείνου κατ' εντολή του οποίου διαμένει ο πελάτης (ένοικος), την ημερομηνία άφιξης και αναχώρησης του και τον αριθμό του δωματίου. Επιπλέον ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη, καθώς και το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου. Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών «πακέτο» καταχωρεί και τις περιλαμβανόμενες στο «πακέτο» υπηρεσίες και αγαθά.

Χρόνος αναγραφής της ημερομηνίας αναχώρησης του πελάτη στο βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 § 10 περίπτ. β', όπως ισχύουν από 1-1-2003, το βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας) των ξενοδοχείων κ.λπ. πρέπει να ενημερώνεται με την πιθανή ημερομηνία αναχώρησης του πελάτη κατά την ώρα εισόδου (άφιξη) του πελάτη. Σε περίπτωση που η πραγματική ημερομηνία αναχώρησης δεν συμπίπτει με την αναγραφόμενη πιθανή ημερομηνία αναχώρησης του τότε γίνεται

σχετική παρατήρηση στο βιβλίο πελατών με αναγραφή της ημερομηνίας αναχώρησης.

Σε περίπτωση αλλαγής της ημερομηνίας αναχώρησης διενεργείται σχετική καταχώρηση με τη νέα ημερομηνία αναχώρησης .

Ουσιαστικά πλέον στο βιβλίο πόρτας απαιτούνται δύο στήλες, μια για την κατ' αρχήν αναγραφόμενη πιθανή ημερομηνία αναχώρησης, η οποία θα συμπληρώνεται με την άφιξη και δήλωση του πελάτη και μια για την αναχώρηση, η οποία θα συμπληρώνεται με την αναχώρηση.

Παρέλκει η καταχώρηση της ημερομηνίας αναχώρησης (πραγματική) όταν αυτή συμπίπτει με την αναγραφόμενη πιθανή ημερομηνία αναχώρησης .

Σημειώνεται ότι μέχρι την 31/12/2002 αναγραφόταν η ημερομηνία αναχώρησης του πελάτη μόνο κατά την αναχώρηση του.

Έννοια είδους κατασκηνωτικού μέσου και μεταφορικού μέσου για τους εκμεταλλευτές κάμπινγκ

Ο εκμεταλλευτής του κάμπινγκ πρέπει να περιγράψει στο βιβλίο και το είδος του κατασκηνωτικού μέσου των πελατών, ανάλογα με τη διαφοροποίηση της τιμής (μεγάλη σκηνή, μικρή σκηνή, τροχόσπιτο, τροχοσκηνή κ.λπ.) καθώς και το είδος του μεταφορικού μέσου (αυτοκίνητο, φορτηγό, μοτοσικλέτα κ.λπ.).

Παιδικές κατασκηνώσεις - Μη τήρηση βιβλίου πόρτας

Σε ερώτημα της Πανελλήνιας Ένωσης Παιδικών Κατασκηνώσεων το Υπ. Οικ. με το έγγραφο αναφέρει «ότι από τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 5 περ. α του Π.Δ. 186 /1992 (ΚΒΣ) δεν έχετε υποχρέωση τήρησης βιβλίου πόρτας, για τις παιδικές κατασκηνώσεις με την προϋπόθεση ότι η κατασκήνωση δεν λειτουργεί ως κάμπινγκ».

Κάμπινγκ. Αμοιβή εφάπαξ ανεξαρτήτως αριθμού ατόμων.

Τρόπος ενημέρωσης βιβλίου πελατών (πόρτας)

Όταν η αμοιβή καθορίζεται εφάπαξ, στην αρχή της σαιζόν, ανεξαρτήτως των ατόμων, των διανυκτερεύσεων, της παροχής ρεύματος κ.λπ., η ενημέρωση του βιβλίου πελατών (πόρτας) γίνεται με το κλείσιμο της συμφωνίας και όχι πέραν από τον χρόνο έναρξης της παροχής υπηρεσίας. Στο βιβλίο αυτό αναγράφεται το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου, το συμφωνούμενο ποσό και η χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

Κρίνεται σκόπιμο στις περιπτώσεις αυτές για την απόδειξη της συναλλαγής να υφίσταται σχετικό συμφωνητικό και σε περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιο συμφωνητικό θα πρέπει να υπογράψει ο πελάτης στο βιβλίο πόρτας με την καταχώρηση της σχετικής εγγραφής.

Επιπλωμένα διαμερίσματα. Πότε υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου πόρτας και πότε δεν υπάρχει

Κατά την επικρατούσα στη Νομική Επιστήμη άποψη, ξενοδόχος θεωρείται αυτός που κατ' επάγγελμα παρέχει κατάλυμα σε πελάτες, στους οποίους, εκτός από την παραχώρηση των δωματίων, αναλαμβάνει και τις φροντίδες περιποίησης τους, δηλαδή την παροχή σ' αυτούς και ορισμένων υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνεται η καθαριότητα του δωματίου, των κοινόχρηστων χώρων, η παροχή λευκών ειδών, η επιμέλεια της τακτοποίησης των κλινών κ.λπ.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, επιχειρήσεις ή ιδιώτες που κατ' επάγγελμα νοικιάζουν επιπλωμένα δωμάτια σε πελάτες και αναλαμβάνουν ταυτόχρονα και τη συστηματική παροχή υπηρεσιών περιποίησης τους, θεωρούνται ξενοδοχειακές μονάδες, ανεξάρτητα από

το αν αυτές είναι εφοδιασμένες με νόμιμη άδεια λειτουργίας από τον ΕΟΤ ή αν είναι γραμμένες στο Ξενοδοχειακό Επιμελητήριο ή αν οι τιμές τους υπόκεινται ή όχι σε έλεγχο από την αρμόδια υπηρεσία.

Το εισόδημα που αποκτάται στις παραπάνω περιπτώσεις είναι εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις (Δ' πηγή) και οι εκμισθωτές των δωματίων έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο πελατών (πόρτας) και έκδοσης θεωρημένων ΑΠΥ.

Αντίθετα, αν οι παραπάνω επιχειρήσεις ή ιδιώτες ενοικιάζουν επιπλωμένα δωμάτια χωρίς να παρέχουν στους πελάτες τους και τις απαραίτητες υπηρεσίες του ξενοδοχείου, το εισόδημα που αποκτούν προέρχεται αποκλειστικά από την εκμίσθωση οικοδομών (Α' πηγή) και δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων των στοιχείων του ΚΒΣ .

*Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που επιχειρήσεις ή ιδιώτες ενοικιάζουν επιπλωμένα δωμάτια ή διαμερίσματα χωρίς να παρέχουν υπηρεσίες έχουν υποχρέωση ανεξάρτητα από το χρόνο που διαρκεί η μίσθωση τους να καταθέτουν στη ΔΟΥ φορολογίας τους προς θεώρηση τα μισθωτήρια μέσα σε 30 ημέρες από τη σύνταξη τους .

5β) Ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου, εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης τηρεί και μητρώο μαθητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται χωριστά των διδάκτρων, τροφείων, των μεταφορικών και των λοιπών δικαιωμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης.

Στο μητρώο μαθητών αναγράφεται ακόμα ο αριθμός της ΑΠΥ εντός της επόμενης ημέρας από την έκδοση της. Εγκ. ΠΟΛ. 1137/7-4-2000 και ΑΥΟ ΠΟΛ. 1071/2000 για την έκδοση αθεώρητων στοιχείων

Τρόπος ενημέρωσης Μητρώου Μαθητών όταν τα δίδακτρα συμφωνούνται με την ώρα.

Με την παρ. 10.5.2.1 της Ερμ. Εγκ ΚΒΣ 3/92 ορίζεται ότι στην περίπτωση που τα δίδακτρα συμφωνούνται και εισπράττονται για κάθε ώρα διδασκαλίας, στο μητρώο μαθητών μπορεί να καταχωρείται για κάθε μαθητή, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του, το ποσό της ωριαίας αμοιβής και η χρονολογία έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Το μητρώο ενημερώνεται όταν αρχίζει και τελειώνει το μάθημα.

Για λόγους πρακτικούς σκόπιμο θεωρούμε να γίνεται υπολογισμός των ωρών επί της αμοιβής και να καταχωρείται το μηνιαίο συμφωνηθέν ποσό, για αποφυγή της συνεχούς και επαναλαμβανόμενης ενημέρωσης του μητρώου.

Χρόνος ενημέρωσης του μητρώου μαθητών - Μεταβολές στα δίδακτρα κατά τη διάρκεια του σχολικού έτους

Η καταχώρηση των εγγραφών στο μητρώο μαθητών γίνεται αμέσως με την εγγραφή του μαθητή με εξαίρεση βέβαια τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης.

Ο χρόνος εγγραφής είναι θέμα πραγματικό, δεν μπορεί όμως να είναι μεταγενέστερος του χρόνου έναρξης της φοίτησης του μαθητή (§ 10.5.2.2 Εγκ. Κ.Β.Σ.).

Η ημερομηνία διακοπής αναγράφεται με την ολοκλήρωση του σχολικού έτους ή σε περίπτωση διακοπής της φοίτησης κατά την ημερομηνία διακοπής. Οι μαθητές που θα φοιτήσουν και στο νέο έτος καταχωρούνται εκ νέου .

Επίσης αν και δεν προβλέπεται ευθέως σωστό είναι να αναγράφεται, όχι μόνο το συμφωνημένο ποσό με την έναρξη των μαθημάτων, αλλά και οποιαδήποτε μεταβολή στο ποσό αυτό, ιδιαίτερα βέβαια στα

φροντιστήρια μέσης εκπαίδευσης, όπου ως γνωστόν, οι μαθητές αλλάζουν συχνά τα μαθήματα που παρακολουθούν, διακόπτοντας ή προσθέτοντας νέα ή πιθανόν να αλλάζουν και τη δέσμη των μαθημάτων, λόγω αλλαγής κλάδου - κατεύθυνσης για τις πανελλήνιες εξετάσεις εισαγωγής στα ΑΕΙ ή ΤΕΙ.

Ποια χρονολογία αναγράφεται στο μητρώο μαθητών, η χρονολογία εγγραφής ή η έναρξης της φοίτησης;

Είναι γνωστό ότι οι μαθητές εγγράφονται στα φροντιστήρια νωρίτερα από την ημερομηνία έναρξης της φοίτησης. Επίσης, με την ημερομηνία εγγραφής καταβάλουν, (στις περισσότερες περιπτώσεις) και το δικαίωμα εγγραφής.

Αυτόματα δημιουργείται το ερώτημα εάν είναι δυνατόν να εκδοθεί Α.Π.Υ. για το δικαίωμα εγγραφής χωρίς ο μαθητής να είναι καταχωρημένος στο μητρώο μαθητών, αφού οι διατάξεις αναφέρουν ότι αναγράφεται εκτός των άλλων η χρονολογία έναρξης της φοίτησης και όχι η χρονολογία εγγραφής .

Το μητρώο μαθητών ενημερώνεται με την εγγραφή του μαθητή .Στο μητρώο μαθητών αναγράφεται η χρονολογία έναρξης της φοίτησης και δεν προβλέπεται να αναγράφεται η ημερομηνία εγγραφής. Για να μην δημιουργούνται αμφισβητήσεις σκόπιμο είναι το Μητρώο μαθητών να ενημερώνεται με την εγγραφή του μαθητή, αναγράφοντας όμως τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης αφού αυτήν απαιτούν οι διατάξεις. Από την ημερομηνία έναρξης της φοίτησης και πέρα προσφέρονται οι υπηρεσίες εκπαίδευσης και γεννάται δικαίωμα είσπραξης διδάκτρων. Σε μια ιδιαίτερη στήλη ή στις παρατηρήσεις θα μπορούσε, προαιρετικά, να σημειωθεί και η ημερομηνία εγγραφής - η μη αναγραφή της όμως, δεν είναι παράβαση αφού δεν προβλέπεται από τις διατάξεις.

Διευκρινίζεται ότι, όταν εκδοθούν Α.Π.Υ. με το δικαίωμα εγγραφής θα πρέπει να ενημερωθεί το μητρώο μαθητών και βεβαίως στη χρονολογία έναρξης θα αναγραφεί η ημερομηνία έναρξης της φοίτησης.

Η συμπλήρωση και μόνο των δελτίων εγγραφής με τα ατομικά στοιχεία των μαθητών που συνηθίζεται να συμπληρώνονται στα φροντιστήρια, δεν μπορεί να θεωρηθεί εξ ορισμού εγγραφή του μαθητή, μέχρι την ημερομηνία έναρξης της φοίτησης και δεδομένου ότι οι διατάξεις απαιτούν αναγραφή στο μητρώο μαθητών μόνο της ημερομηνίας έναρξης της φοίτησης και όχι και της ημερομηνίας της εγγραφής, θεωρούμε ελεγκτικά σωστό, αλλά και ότι εξυπηρετείται το καλώς νοούμενο συμφέρον του Δημοσίου και οι αρχές της χρηστής διοίκησης, να μην ασχολούνται με το θέμα αυτό το ΣΔΟΕ ή οι Δ.Ο.Υ. κατά το διάστημα εγγραφών των μαθητών, δηλαδή πριν από την έναρξη του σχολικού έτους (π.χ. 1-15/9).

Τρόπος καταχώρησης στο μητρώο μαθητών όταν τα δίδακτρα καταβάλλονται από τράπεζες ή γενικά νομικά πρόσωπα ή τρίτα πρόσωπα

Στην πράξη παρατηρείται τα δίδακτρα φοίτησης κάποιων μαθητών να καταβάλλονται από νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα (π.χ. τράπεζες, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, μεγάλες εταιρείες), από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα (π.χ. ιδρύματα, ορφανοτροφεία κλπ.), από συλλόγους προστασίας ανηλίκων ή ακόμα και από τρίτα φυσικά πρόσωπα και ερωτάται πως θα γίνει η εγγραφή στο μητρώο μαθητών και πως θα εκδοθεί η Α.Π.Υ.

Στην περίπτωση αυτή στο μητρώο μαθητών θα αναγράφονται τα στοιχεία του μαθητή και συγχρόνως τα στοιχεία εκείνου με τον οποίο έχει γίνει η συμφωνία και καταβάλει τα δίδακτρα. Τα στοιχεία του τρίτου αναγράφονται στο χώρο που γράφονται τα στοιχεία του μαθητή ή σε οποιοδήποτε πρόσφορο χώρο του μητρώου.

Η Α.Π.Υ. μπορεί να εκδίδεται στο όνομα του καταβάλλοντος τα δίδακτρα, αφού ουσιαστικά και τυπικά αυτός είναι ο πελάτης με απαραίτητη όμως αναγραφή και των στοιχείων του μαθητή.

Αναγραφή του αριθμού της ΑΠΥ στο μητρώο μαθητών

Από τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5β' δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αριθμού της ΑΠΥ στο μητρώο μαθητών. Με την ΑΥΟ 1071/25-4-2000 όμως καθιερώθηκε η έκδοση αθεώρητων ΑΠΥ, με την προϋπόθεση της κατ' έτος δήλωσης του γεγονότος αυτού στη ΔΟΥ (πρώτο εικοσαήμερο διαχειριστικού έτους) και με την υποχρέωση αναγραφής του αριθμού της ΑΠΥ εντός της επομένης από την έκδοσή της. Η αναγραφή της αξίας της ΑΠΥ δεν απαιτείται, όπως έγινε δεκτό με Εγκύκλιο, όταν η πράξη αυτή δεν υπάγεται σε ΦΠΑ (π.χ. φροντιστήρια, εκπαιδευτήρια κ.λπ.).

Στο μητρώο μαθητών δεν απαιτείται να αναγράφεται η τάξη φοίτησης και τα παρακολουθούμενα μαθήματα

Τα στοιχεία που αναγράφονται στο μητρώο μαθητών ορίζονται ρητά στο άρθρο 10 § 5β και σ' αυτά δεν συμπεριλαμβάνεται η αναγραφή της τάξης που φοιτά ο μαθητής ή του αριθμού των παρακολουθούμενων μαθημάτων ή της δέσμης - κατεύθυνσης (για τα φροντιστήρια) που ακολουθεί ο μαθητής. Άρα δεν υπάρχει τέτοια φορολογική υποχρέωση και πλέον η οποιαδήποτε αναγραφή γίνεται προαιρετικά για οργανωτικούς και μόνο λόγους.

Συμφωνηθέν ποσό διδάκτρων και χρόνος καταχώρησης

Στο μητρώο μαθητών, εκτός των άλλων, αναγράφεται και το συμφωνηθέν ποσό διδάκτρων. Στην πράξη παρατηρείται το φαινόμενο, στα φροντιστήρια, να «κάνει» εγγραφή ο μαθητής και να μην συμφωνείται το ακριβές ποσό των διδάκτρων λόγω καθυστερημένης εμφάνισης των γονέων

ή μη οριστικής δήλωσης για το ποια μαθήματα θα παρακολουθήσει τελικά ο μαθητής.

Μπορεί να υποστηριχθεί βάσιμα, ότι το συμφωνηθέν ποσό των διδάκτρων αναγράφεται κατά τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης και όχι με την εγγραφή του μαθητή, χρόνος που ενημερώνεται κατά τα άλλα το μητρώο μαθητών. Για αποφυγή όμως προστριβών και δεδομένου ότι οι μαθητές αυτοί δεν είναι πάρα πολλοί, θεωρούμε σκόπιμο να αναγράφεται το πιθανό ποσό των διδάκτρων και να ενημερώνεται η στήλη μεταβολές με το οριστικά συμφωνηθέν ποσό.

Προεγγραφές μαθητών για μελλοντική φοίτηση

Σε κάποια ιδιωτικά σχολεία, κυρίως πρότυπα, παρατηρείται το φαινόμενο να πραγματοποιούνται εγγραφές μαθητών για μελλοντική φοίτηση μετά 2-3 χρόνια.

Στην περίπτωση αυτή εφόσον εισπράττονται δικαιώματα εγγραφής πρέπει να εκδίδεται ΑΠΥ και να καταχωρούνται στο μητρώο μαθητών με την ένδειξη «προεγγραφή» για μελλοντική φοίτηση. Το συμφωνούμενο ποσό, των διδάκτρων εάν δεν προκαθορίζεται και παραμένει ανοικτό για όταν ενεργοποιηθεί η εγγραφή, όπως είναι φυσικό δεν αναγράφεται. Το ποσό αυτό θα αναγραφεί όταν καθοριστεί αλλά όχι πέρα από την έναρξη της φοίτησης.

Μητρώο Μαθητών και τρόπος εγγραφής μαθητών όταν είναι αδέλφια καθώς και τρόπος έκδοσης Α.Π.Υ.

Όταν δύο αδέλφια παρακολουθούν στο ίδιο φροντιστήριο τίθενται τα εξής ερωτήματα. Εάν είναι δυνατόν να αναγραφεί ένα ποσό για τα δύο αδέλφια. Εάν μπορεί να εκδοθεί μια ενιαία απόδειξη.

Στις περιπτώσεις αυτές, ακόμα και αν στην πράξη συμφωνείται ένα ενιαίο ποσό για τα δύο αδέλφια, πρέπει να καταχωρούνται στο μητρώο μαθητών διακεκριμένα, με χωριστή αναγραφή του ποσού διδάκτρων που

αναλογεί στον καθένα, κατανέμοντας αναλογικά την οποιαδήποτε έκπτωση που ως συνήθως χορηγείται.

Επίσης πρέπει να εκδίδονται χωριστές Α.Π.Υ. για τον κάθε μαθητή και όχι μία Α.Π.Υ. μαζί και για τα δύο αδέρφια, για λόγους αφενός ελεγκτικών επαληθεύσεων (Α.Π.Υ. - Μητρώου μαθητών) και αφετέρου για να είναι δυνατός ο διακεκριμένος υπολογισμός των διδασκτρων του κάθε παιδιού για τη χορήγηση εκπτώσεων στους γονείς από τη φορολογία εισοδήματος.

Σημειώνουμε όμως, ότι στις περιπτώσεις που εκδίδονται ενιαίες Α.Π.Υ. για τα αδέρφια δεν πρέπει να καταλογίζεται παράβαση, όχι μόνο για λόγους χρηστής διοίκησης, αλλά και γιατί οι διατάξεις δεν είναι σαφείς, αφού η ΑΠΥ εκδίδεται σε κάθε πελάτη και είναι ακραίο να υποστηριχθεί ότι πελάτης για το σχολείο είναι το ανήλικο παιδί και όχι ο γονέας του (προς άρση παρεξηγήσεων ως προς το τι αναγράφεται στο μητρώο μαθητών, σημειώνουμε ότι, ρητά στις διατάξεις του άρθρου 10 § 5β του ΚΒΣ, ορίζεται ότι αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του μαθητή).

Δοκιμαστική παρακολούθηση μαθημάτων σε σχολείο ή φροντιστήριο

Στην πράξη συνηθίζεται κάποιιοι μαθητές πριν την εγγραφή τους στο φροντιστήριο, ιδιαίτερα όταν έχουν ήδη αρχίσει τα μαθήματα, να παρακολουθούν κάποια μαθήματα δοκιμαστικά (ολιγοήμερα) και ερωτάται πως αυτό αποδεικνύεται και τι αναγράφεται στο μητρώο μαθητών.

Το μητρώο μαθητών ενημερώνεται με την εγγραφή του μαθητή, άρα αυστηρά τυπικά θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι δεν δημιουργείται υποχρέωση ενημέρωσης του μητρώου μαθητών με τους μαθητές που δεν έχουν εγγραφεί στο φροντιστήριο και παρακολουθούν δοκιμαστικά, πλην όμως κάτι τέτοιο δεν μπορεί εύκολα να αποδειχθεί.

Προτείνουμε, στην περίπτωση αυτή, να καταχωρείται ο μαθητής στο μητρώο μαθητών κανονικά και στη στήλη συμφωνηθέν ποσό να αναγράφεται η ένδειξη «δοκιμαστική παρακολούθηση». Μετά την οριστική απόφαση του μαθητή, εφόσον παραμείνει, στη στήλη μεταβολή να αναγράφεται η ημερομηνία ουσιαστικής εγγραφής και το συμφωνηθέν ποσό. Εφόσον αποχωρήσει να σημειώνεται η ημερομηνία διακοπής και σχετική παρατήρηση. Π.χ. Δεν ενεγράφη ή δεν πραγματοποίησε εγγραφή.

Μητρώο μαθητών δεν τηρείται για εξεταζόμενους μαθητές τρίτων

Όταν ένα εργαστήριο ελευθέρων σπουδών διενεργεί εξετάσεις στις εγκαταστάσεις του, προκειμένου να χορηγηθεί στους εξεταζόμενους πιστοποιητικό γνώσης χειρισμού Η/Υ κατ' εντολή και για λογαριασμό τρίτης επιχείρησης και δεδομένου ότι δεν παρέχεται καμία υπηρεσία εκπαίδευσης προς τους εξεταζόμενους δεν υποχρεούται στην τήρηση μητρώου μαθητών .

Σκόπιμο, όμως είναι, για λόγους διασφάλισης των ελεγκτικών επαληθεύσεων, να αποδεικνύεται, με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο, π.χ. έγγραφη συμφωνία του εργαστηρίου με την τρίτη επιχείρηση, κατάσταση μαθητών που εξετάζονται κ.λπ., ότι οι μαθητές που ευρίσκονται στις εγκαταστάσεις του εργαστηρίου εξετάζονται για την χορήγηση του συγκεκριμένου πιστοποιητικού.

Επαγγελματική επιμόρφωση στις εγκαταστάσεις του πελάτη

Το μητρώο μαθητών τηρείται μόνο στις περιπτώσεις που η επαγγελματική εκπαίδευση παρέχεται στις εγκαταστάσεις της σχολής. Στην περίπτωση που η επιμόρφωση παρέχεται στις εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων - πελατών, καθώς και στα σπίτια των μαθητών δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του .

Μητρώο μαθητών. Εκπαίδευση μαθητών στην κατοικία του επιτηδευματία ή των μαθητών ή σε εγκαταστάσεις τρίτων

Όταν παρέχεται συστηματική εκπαίδευση σε μαθητές έστω και στην κατοικία του επιτηδευματία-καθηγητή δημιουργώντας στο χώρο αυτό φροντιστήριο τότε θεωρείται ως έδρα επιχείρησης (ή υποκατάστημα) και πρέπει να ενημερώνεται το μητρώο μαθητών.

Αντίθετα όταν η εκπαίδευση παρέχεται σε εγκαταστάσεις τρίτων (κατοικία μαθητών, ξενοδοχεία, επαγγελματικές εγκαταστάσεις των εκπαιδευομένων -μαθήματα σε προσωπικό επιχειρήσεων) δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης μητρώου μαθητών.

Σημειώνουμε ότι όπως έχει γίνει πάγια δεκτό η τήρηση του μητρώου μαθητών ισχύει μόνο για τις περιπτώσεις που η παρεχόμενη εκπαίδευση λαμβάνει χώρα σε εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων που παρέχουν την εκπαίδευση .

Επιμόρφωση στελεχών επιχειρήσεων - Ποιο όνομα πρέπει να γραφτεί στο μητρώο.

Στην περίπτωση κατά την οποία μια εταιρεία στέλνει το προσωπικό της για επαγγελματική επιμόρφωση, σε διάφορες σχολές και καταβάλει τα δίδακτρα, δημιουργείται το ερώτημα ποιο όνομα πρέπει να καταχωρηθεί στο μητρώο μαθητών. Πελάτης για τη σχολή είναι η εταιρεία και κατ' εντολή της παρακολουθούν τα μαθήματα οι δικοί της υπάλληλοι. Άρα στην περίπτωση αυτή πρέπει να γράφεται το ονοματεπώνυμο του μαθητή, αλλά δίπλα σ' αυτό και η επωνυμία της εταιρείας που καταβάλει τα δίδακτρα .

Προσφορά γνώσεων ψυχαγωγικού χαρακτήρα σε Η/Υ. Βιβλίο μαθητών, ΦΠΑ

Με την παράγραφο 3 της εγκυκλίου ΦΠΑ/ΠΟΛ. 1165/30-7-1999 διευκρινίζεται ότι «η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης σχετικά με τους Η/Υ που απευθύνεται σε παιδιά προσχολικής πρωτοβάθμιας εκπαίδευσης που έχουν ως σκοπό την απόκτηση γνώσεων ψυχαγωγικού χαρακτήρα και οι οποίες πολλές φορές παρέχονται στα πλαίσια εξυπηρέτησης αναγκών του σύγχρονου ανθρώπου **δεν υπάγονται στις απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 22 Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000)** και αυτό επειδή οι υπηρεσίες αυτές δεν συγκεντρώνουν τα προβλεπόμενα στοιχεία για να χαρακτηριστούν ως υπηρεσίες εκπαίδευσης κατά την έννοια των εν λόγω διατάξεων».

Ανεξαρτήτως εάν οι υπηρεσίες αυτές θεωρούνται ως εκπαίδευση ψυχαγωγικού χαρακτήρα, πρέπει να τηρείται μητρώο μαθητών κατά τις διατάξεις του ΚΒΣ και να εκδίδονται ΑΠΥ με ΦΠΑ 19% δεδομένου ότι κατά τη Διοίκηση δεν απαλλάσσονται οι υπηρεσίες αυτές από το ΦΠΑ .

Σχολές Επαγγελματικής Κατάρτισης Μεταφορέων

Με Απόφαση του Υπουργού Μεταφορών και Επικοινωνιών καθορίστηκαν τα σχετικά με την Ίδρυση, λειτουργία και έλεγχο των Σχολών Επαγγελματικής Κατάρτισης Μεταφορέων (ΣΕΚΑΜ), και ζητήθηκε από τις Δ.Ο.Υ. με την Εγκ. ΠΟΛ. 1258/15-11-94 η θεώρηση των «καταστάσεων υποψηφίων οδικών μεταφορέων» και η παραλαβή του ενός αντιτύπου των καταστάσεων αυτών όπως προβλέπεται στην παρ. 6 του κεφαλαίου Β' της απόφασης αυτής. Το αντίτυπο της κατάστασης τίθεται στο φάκελο του επιτηδευματία που διατηρεί την συγκεκριμένη σχολή.

Η θεώρηση και η παραλαβή των καταστάσεων αυτών κρίθηκε απαραίτητη δεδομένου ότι τα στοιχεία που αναφέρονται σ' αυτές,

προσφέρονται για ελεγκτικές επαληθεύσεις και είναι δυνατόν εξ' αυτών να εξαχθούν χρήσιμα συμπεράσματα.

Επιπλέον, όσον αφορά τις φορολογικές υποχρεώσεις, για την τήρηση βιβλίων και στοιχείων, των σχολών αυτών, σημειώνουμε τα εξής:

α) Οι εκμεταλλευτές Εκπαιδευτηρίων κάθε μορφής, άρα και οι σχολές επαγγελματικής κατάρτισης μεταφορέων υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου Εσόδων – Εξόδων σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.3 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ., εκτός αν λειτουργούν με την μορφή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. οπότε τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας.

β) Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. Β' της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., οι σχολές αυτές υποχρεούνται σε τήρηση μητρώου μαθητών στο οποίο καταχωρούν το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται, χωριστά των διδάκτρων, τροφείων, των μεταφορικών και λοιπών δικαιωμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης.

Το μητρώο μαθητών που υποχρεούνται να τηρούν οι σχολές αυτές με βάση τις διατάξεις της προαναφερόμενης απόφασης του Υπουργού Μεταφορών μπορεί να αναπληρώσει το πιο πάνω πρόσθετο βιβλίο, σύμφωνα διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., εφόσον τηρείται θεωρημένο, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και αναγράφονται σ' αυτό και τα οριζόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

γ) Τέλος, οι σχολές αυτές υποχρεούνται σε έκδοση θεωρημένων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ανεξάρτητα αν ο καταρτιζόμενος οδηγός είναι επιτηδευματίας ή ιδιώτης. Στην απόδειξη αυτή αναγράφουν, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ.2 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ., το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς όταν η απόδειξη εκδίδεται από Η/Υ ή αριθμητικώς και ολογράφως όταν εκδίδεται χειρόγραφα. Στην περίπτωση που ο πελάτης (μαθητής) έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία και παρακολουθεί μαθήματα

για την επαγγελματική του εξυπηρέτηση, στην απόδειξη αναγράφεται επιπλέον το επάγγελμα και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του, υποβάλλονται δε για τις περιπτώσεις αυτές συγκεντρωτικές καταστάσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.

Παρακολούθηση μαθητών στο κεντρικό και στο υποκατάστημα

Στην πράξη, μερικές φορές επειδή τα κτίρια στα οποία στεγάζονται οι σχολές, ιδιαίτερα τα φροντιστήρια, δεν επαρκούν για τον αριθμό των μαθητών, ενοικιάζονται δεύτερα κτίρια κοντά στο κεντρικό τα οποία βέβαια χαρακτηρίζονται και είναι υποκαταστήματα, άρα έχουν υποχρέωση τήρησης ιδιαίτερου Μητρώου Μαθητών. Κάποιοι μαθητές όμως στις περιπτώσεις αυτές άλλες μέρες παρακολουθούν μαθήματα στο ένα κτίριο και άλλες στο άλλο. Στην περίπτωση αυτή που οι ίδιοι μαθητές παρακολουθούν μαθήματα στο κεντρικό και στο υποκατάστημα, πρέπει να καταχωρούνται και στα δυο μητρώα μαθητών.

Βέβαια στην περίπτωση αυτή, μπορεί να ζητηθεί από την Δ.Ο.Υ. η κατά διάφορο τρόπο τήρηση του μητρώου μαθητών του υποκαταστήματος, ζητώντας, συμφωνά με την παρ. 6 του άρθρου 9, την αναγραφή μόνο του ονοματεπωνύμου και της δ/σης των μαθητών στο υποκατάστημα και όλα τα άλλα στοιχεία, συν τις μεταβολές, να αναγράφονται μόνο στο μητρώο του κεντρικού ή ακόμη να ζητηθεί η μη τήρηση του εφόσον, οι ίδιοι μαθητές παρακολουθούν και στο κεντρικό και στο υποκατάστημα.

Σχολές μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 2 και της περ. β' της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κώδικα, τα εκπαιδευτικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, (με εξαίρεση τις αστικές εταιρίες -

άρθ. 2 § 1) δεν έχουν υποχρέωση τήρησης θεωρημένου μητρώου μαθητών, όταν για τις πράξεις εκπαίδευσης, οι οποίες απαλλάσσονται του ΦΠΑ, δεν φορολογούνται στη φορολογία εισοδήματος. Μέχρι 31-12-2002 σε όλες τις περιπτώσεις που οι πράξεις εκπαίδευσης απαλλάσσονταν του ΦΠΑ δεν τηρούσαν μητρώο μαθητών.

5 γ) Ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου τηρεί :

γα) **Βιβλίο ασθενών**, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή , στην οποία καταχωρεί τη χρονολογία εισόδου του ασθενή ,το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση αυτού, καθώς και τη χρονολογία εξόδου του, την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του , το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, το είδος και την ποσότητα των φαρμάκων και λοιπών υλικών , εκτός των αναλωσίμων, που χορηγούνται και τον αύξοντα αριθμό της απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας θέσης καταχωρεί τη χρονολογία αυτής και την κατηγορία της νέας θέσης.

Ως προς το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών σημειώνουμε ότι αναγράφεται: εξετάσεις , χειρουργικές εξετάσεις, ειδική ιατρική περίθαλψη κ.λπ.

Αριθμός μερίδας :15 Ασθενής :Α. Αντωνίου, Β. Σοφίας 20, ΠΑΤΡΑ Χρον. εισόδου :2-6-05 Θέση:Β, Δωμάτιο: 204 Αλλαγή θέσης: Α, Ημερομηνία : 2-6-2005, Δωμάτιο :305				
Χρονολογία	Είδος παρεχόμενων υπηρεσιών	Φάρμακα	Αριθμός και αξία ΑΠΥ ¹	Παρατηρήσεις
3/6/2005	Ακτινογραφία στομάχου	Αντιβιοτικό Α	5/2-6-05 €30	

Ενοποίηση των βιβλίων «εισόδου και εξόδου ασθενών» και του βιβλίου ασθενών σε ένα βιβλίο ασθενών

Το βιβλίο εισόδου και εξόδου ασθενών τυπικά καταργείται από 1/1/2003(ν. 3052/02-άρθρο 10 § 5γ ΚΒΣ), ουσιαστικά όμως ενσωματώνεται στο βιβλίο ασθενών, αφού τα δεδομένα του (στοιχεία ασθενή, ημερομηνία εισόδου και εξόδου) εμπεριέχονται στο «βιβλίο ασθενών» (μερίδα ανά ασθενή) , το οποίο συνεχίζει να τηρείται και ενημερώνεται άμεσα με την είσοδο και έξοδο του ασθενή (ημερομηνία εισόδου, στοιχεία ασθενή, ημερομηνία εξόδου). Επιπλέον καταχωρούνται τα φάρμακα .

Οι κλινικές από 1/1/2003 δύνανται να ενσωματώσουν τα δεδομένα του καταργούμενου βιβλίου εισόδου και εξόδου ασθενών στο βιβλίο ασθενών ή μπορούν να συνεχίσουν να το τηρούν ως ιδιαίτερο βιβλίο μέχρι να εξαντληθούν τα θεωρημένα έντυπα, δεδομένου ότι όλα τα απαιτούμενα εκ του νόμου στοιχεία καταχωρούνται .

Δεν επιτρέπεται τήρηση ξεχωριστού βιβλίου ασθενών για τους ασθενείς ασφαλισμένους του ΙΚΑ

το βιβλίο ασθενών δεν μπορεί να τηρηθεί ξεχωριστά για τους ασθενείς ασφαλισμένους του ΙΚΑ και ξεχωριστά για τους λοιπούς ασθενείς αφού από τις διατάξεις του Κώδικα δεν παρέχεται η δυνατότητα διάσπασης των βιβλίων και τήρησης αυτών σε σειρές, με ή χωρίς έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ (σχετ.εγγρ.1069268/478/12-10-98).

Καταχώρηση στο «βιβλίο ασθενών» των κλινικών και των χορηγούμενων φαρμάκων

Από 1/1/2003 σύμφωνα με το άρθρο 10 § 5 περίπτωση γά όπως ισχύει, στο βιβλίο ασθενών θα πρέπει να καταχωρούνται τα φάρμακα που χορηγούνται και τα λοιπά υλικά εκτός αναλωσίμων, που δίνονται σε κάθε ασθενή από την ημερομηνία αυτή και μετά. Δεν θα καταχωρηθούν τα

φάρμακα τα οποία είχαν χορηγηθεί πριν από τις 1/1/2003 σε ασθενείς οι οποίοι συνεχίζουν να νοσηλεύονται. Τονίζουμε και πάλι ότι δεν καταχωρούνται τα διάφορα αναλώσιμα υλικά όπως οι γάζες οξυγόνου χαρτικά κλπ.

Διευκρινίζεται ότι στο βιβλίο ασθενών δεν καταχωρούνται τα φάρμακα και τα λοιπά υλικά που αγοράζονται από τους ασθενείς απευθείας από τα φαρμακεία και χορηγούνται από αυτούς μέσω της κλινικής (εγκ.ΠΟΛ.1271/02).

Χορηγούμενα φάρμακα. Κλειστό νοσήλιο. Αναγραφόμενη ποσότητα

Ως ποσότητα χορηγούμενων φαρμάκων δεν είναι απαραίτητο να γράφεται η ημερήσια χορηγούμενη δόση του φαρμάκου αλλά αρκεί η αναγραφή με την πρώτη χορήγηση της ποσότητας του φαρμάκου με την οποία τελικά θα χρεωθεί ο ασθενής (π.χ. ένα κουτί αντιβιοτικό).

Όταν υπάρχουν συμβάσεις κλειστού νοσηλίου με ασφαλιστικά ταμεία, με τις οποίες καλύπτονται και οι χρεώσεις των χορηγούμενων φαρμάκων και εφόσον δεν εισπράττεται ιδιαίτερη αμοιβή από τους ασθενείς για τα χορηγούμενα φάρμακα ή υλικά , δεν απαιτείται η καταχώρηση των φαρμάκων στο πρόσθετο βιβλίο ασθενών, στο οποίο όμως θα αναγράφεται σχετική παρατήρηση ότι αφορά «κλειστό νοσήλιο» .

γβ) Βιβλίο μεριδολογίου γιατρών φυσικών προσώπων, με ιδιαίτερη μερίδα για τον κάθε γιατρό , με αναγραφή της διεύθυνσης του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ στην οποία καταχωρεί το ονοματεπώνυμό του και τη διεύθυνσή του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη από το γιατρό , τη χρονολογία παροχής της περίθαλψης και την κατηγορία της θέσης νοσηλείας του ασθενή. Επί ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή από περισσότερους γιατρούς , τα δεδομένα αυτά καταχωρούνται στις

μερίδες όλων των γιατρών. Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται και από όλα τα νοσοκομεία , κλινικές και εξωτερικά ιατρεία αυτών , ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την τυχόν απαλλαγή τους από το φόρο εισοδήματος εφόσον παρέχεται σ' αυτά περίθαλψη από γιατρούς , στους οποίους καταβάλλεται γι' αυτήν αμοιβή μη έμμισθης υπηρεσίας.

Υπόδειγμα βιβλίου μεριδολογίου γιατρών :

(Φυσικών προσώπων)

Γιατρός: Γ. Γκιώνης, Νάξου 12, Γαλάτσι Δ.Ο.Υ Γαλατσίου

Χρονολογία	Όνοματεπώνυμο ασθενή	Διεύθυνση	Θέση	Παρατηρήσεις
5-5-05	Α. Αντώνιου	Β. Σοφίας 120 Αθήνα	A-B	

Τήρηση του βιβλίου «μεριδολογίου ιατρών» εις απλούν

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτωση γβ' , όπως ισχύει από 1/1/2003, τηρείται **απλότυπο** και όχι διπλότυπο, όπως όριζαν οι προϊσχύουσες διατάξεις. Η τήρηση αυτού ως απλοτύπου είναι επακόλουθο των διατάξεων του άρθρου 20 § 1 περίπτωση β' , με τις οποίες καθιερώνεται υποχρέωση υποβολής τριπλοτύπων καταστάσεων από την κλινική με τα στοιχεία των γιατρών (που έχουν καταχωρηθεί στο μεριδολόγιο) αντί της υποβολής αντιγράφου του βιβλίου που ίσχυε με τις προϊσχύσασες διατάξεις. Η υποβολή της κατάστασης αφορά το ημερολογιακό έτος 2003 .

Μεριδολόγιο γιατρών – Επισημάνσεις

α. Είναι απλότυπο από 1/1/2003 και τηρείται σε μερίδες (ή καρτέλες) από τις κλινικές ή θεραπευτήρια για κάθε γιατρό εξωτερικό συνεργάτη μέχρι την 31/12/2002 τηρείτο διπλότυπο.

β. Τηρείται και για τους εσωτερικούς γιατρούς που λαμβάνουν ειδική αμοιβή από τον ασθενή ή και για αμοιβή που δίνει κατ' ασθενή το νοσοκομείο ,εκτός από την αμοιβή έμμισθου υπηρεσίας. Δεν τηρείται για τους γιατρούς που αμείβονται με πάγια αντιμισθία από τις κλινικές ή τα θεραπευτήρια.

γ. Δεν απαιτείται ενημέρωσή του για τους γιατρούς που παρέχουν έμμισθη υπηρεσία ή συμμετέχουν στα κέρδη του νοσοκομείου ή κλινικής εφόσον δε λαμβάνουν ιδιαίτερη αμοιβή από τον ασθενή.

δ. Δεν απαιτείται να αναγράφεται στο μεριδολόγιο , η αμοιβή που λαμβάνει ο γιατρός από τον ασθενή, γιατί αυτή δεν είναι πάντοτε γνωστή στο νοσοκομείο.

ε. Αναφέρεται ο γιατρός ως φυσικό πρόσωπο που προσφέρει τις υπηρεσίες, ακόμα και σε περίπτωση εταιρίας.

στ. Τηρείται από όλα τα νοσοκομεία, κλινικές και θεραπευτήρια δημοσιά ή ιδιωτικά.

ζ. Όταν τηρείτο διπλότυπο (μέχρι 31/12/02) το ένα αντίτυπο υποβαλλόταν στην Δ.Ο.Υ. Από την χρήση 2003 τηρείται απλότυπο και υποβάλλεται πλέον κατάσταση στη Δ.Ο.Υ.

Τήρηση του μεριδολογίου γιατρών επί παροχής υπηρεσιών από υπηρεσίες

Στην περίπτωση που παρέχονται ιατρικές υπηρεσίες από εταιρία γιατρών στο μεριδολόγιο αναγράφονται τα στοιχεία του γιατρού ως φυσικού

προσώπου που παρέχει την υπηρεσία, με αναγραφή παραπλεύρως και των στοιχείων της εταιρίας για λογαριασμό της οποίας ενεργεί ο γιατρός.

Κλινικές ή θεραπευτήρια μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

Οι κλινικές ως νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισόδου και εξόδου ασθενών και βιβλίου ασθενών ,γιατί η υγεία δεν υπάγεται στο ΦΠΑ. Επίσης δεν έχουν υποχρέωση να εκδίδουν θεωρημένες ΑΠΥ αλλά αποδείξεις που προβλέπονται από τον οργανισμό τους. Αντίθετα έχουν υποχρέωση τήρησης θεωρημένου μεριδολογίου ιατρών.

Μηχανογραφική τήρηση βιβλίου ασθενών

Από την Διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι επί μηχανογραφικής τήρησης των Πρόσθετων Βιβλίων τα επιπλέον δεδομένα που πρέπει να συμπληρωθούν μετά την αρχική εγγραφή μπορεί να συμπληρώνονται και χειρόγραφα ή να γίνεται συμπληρωματική εγγραφή (μηχανογραφικά) , η οποία περιλαμβάνει όλα τα δεδομένα με αναγραφή και του αύξοντα αριθμού της αρχικής καταχώρησης .

Έτσι το βιβλίο ασθενών επί μηχανογραφικής τήρησης μπορεί να ενημερώνεται με την χρονολογία εξόδου χειρόγραφα άμεσα με την έξοδο του ασθενή ή μπορεί να γίνει, άμεσα για δεύτερη φορά συνολική εκτύπωση της κίνησης του ασθενή στο θεωρημένο βιβλίο ασθενών.

5δ)Ο εκμεταλλευτής διαγνωστικού κέντρου τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρεί για κάθε ασθενή, το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής.

Υπόδειγμα βιβλίου επίσκεψης ασθενών διαγνωστικών κέντρων

Χρονολογία επίσκεψης	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση	Επάγγελμα ασθενή	Αριθμός και αξία ΑΠΥ	Παρατηρήσεις Ασφαλιστικός φορέας κ.λ.π.
6-7-2001	Γ. Γεωργίου	Ιδιωτικός υπάλληλος		Ι.Κ.Α

Διαγνωστικό κέντρο, για την εφαρμογή της υποχρέωσης αυτής, θεωρείτε η επιχείρηση που διαθέτει ανάλογο μηχανολογικό εξοπλισμό, ενεργεί διαφόρων ειδών εξετάσεις και παρέχει πολλαπλές διαγνωστικές υπηρεσίες διαφόρων ιατρικών ειδικοτήτων. Δεν περιλαμβάνονται τα απλά μικροβιολογικά και ακτινολογικά ιατρεία στην έννοια του διαγνωστικού κέντρου.

Στην περίπτωση ασθενών ασφαλισμένων σε ασφαλιστικό φορέα, στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών αναγράφεται και ο ασφαλιστικός φορέας του πελάτη.

Όταν οι κλινικές και τα θεραπευτήρια έχουν και διαγνωστικό τμήμα για τους εξωτερικούς ασθενείς (όσοι δεν έχουν εισαχθεί στο θεραπευτήριο ή την κλινική) πρέπει να τηρούν υποχρεωτικά βιβλίο επίσκεψης ασθενών. Για τους εσωτερικούς ασθενείς (όσους έχουν εισαχθεί και νοσηλεύονται στην κλινική ή το θεραπευτήριο).

Δεν υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης του βιβλίου αυτού για τα δείγματα αίματος και ούρων όταν περιλαμβάνονται για ανάλυση από άλλα κέντρα ή από γιατρούς μικροβιολόγους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε της παρ. 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ αλλά και όπως έχει γίνει δεκτό από τη διοίκηση, όταν παρέχονται

συμβουλές διαίτης- διατροφής για λόγους που συνδέονται με την αισθητική του σώματος καθώς και σε ασθενείς για λόγους ιατρικούς - υγείας (τέθηκε σε ισχύ από 1/1/2003) υπάρχει υποχρέωση τήρησης και βιβλίου πελατών.

Μηχανογραφική τήρηση του βιβλίου επίσκεψης ασθενών των διαγνωστικών κέντρων. Τρόπος ενημέρωσης.

Στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών των διαγνωστικών κέντρων αναγράφεται εκτός των άλλων και ο αριθμός της Α.Π.Υ. όταν το βιβλίο τηρείται μηχανογραφικά τίθεται το ερώτημα πως θα γίνει η ενημέρωση του βιβλίου αυτού γίνεται μόλις τελειώσει η εξέταση και πριν την αποχώρηση του ασθενή.

Όταν η Α.Π.Υ. εκδίδεται μετά την εκτύπωση των στοιχείων του ασθενούς στο βιβλίο και κατά συνέπεια είναι αδύνατη η εκτύπωση του αριθμού της στην ίδια σειρά και προκειμένου να αντιμετωπιστεί η αδυναμία αυτή δίνονται **οι εξής δυνατότητες** με το εγγ.1071313/534/8-7-1996:

α. να εκτυπώνεται σε άλλη σειρά η απόδειξη παροχής υπηρεσιών με τρόπο όμως που να είναι εφικτός ο έλεγχος. Δηλαδή κατά την εκτύπωση του αριθμού της απόδειξης θα πρέπει να εκτυπώνεται εκ νέου το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα, η διεύθυνση και η χρονολογία της επίσκεψης του ασθενούς ή

β. να αναγράφεται χειρόγραφα ο αριθμός και η ημερομηνία της απόδειξης παροχής υπηρεσιών στο μηχανογραφικά τηρούμενο βιβλίο .

Πρακτικά τα πρόσθετα (κλαδικά) βιβλία λόγω της άμεσης εκτύπωσης του δεν προσφέρονται για μηχανογραφική τήρηση. Στην προαναφερόμενη περίπτωση πρέπει να ακολουθείται η δεύτερη λύση και να σημειώνεται χειρόγραφα ο αριθμός, εάν ακολουθείται η πρώτη λύση να αναγράφεται και

ο αριθμός της αρχικής καταχώρησης για να συσχετίζεται αυτή με τη νέα εγγραφή.

5ε) Ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής ή γυμναστηρίου, τηρεί βιβλίο πελατών στο οποίο καταχωρεί για κάθε μια επίσκεψη, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, τη χρονολογία επίσκεψης του και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

ΒΙΒΛΙΟ ΠΕΛΑΤΩΝ(Κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων)

Χρονολογία εγγραφής	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση του πελάτη	Είδος Παρεχόμενης Υπηρεσίας	Αριθμός και αξία Α.Π.Υ.	Συμπληρώνονται επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας		
				Συμφωνούμενο ποσό σε €	Διάρκεια παροχής υπηρεσίας	
					Έναρξη	Λήξη
2001	Ι. Ιωαννίδου δημοκρίτου 5 Αθήνα	Καθαρισμός Προσώπου	15/ 10-7-1996 €30			
	Ι.Γεωργιάδης Κηφισίας 40 Αθήνα	Αδυνάτισμα		300	11-7-2001	30-8-2001

Στην έννοια του γυμναστηρίου, περιλαμβάνονται μόνο εκείνα που η παρεχόμενη εκγύμναση σχετίζεται με τον καλλωπισμό και γενικά με την περιποίηση του σώματος (απλή γυμναστική, αερόμπικ, body building κλπ) και όχι με την άθληση ή την εκμάθηση συγκεκριμένου αθλήματος,

οπότε, εμπίπτει στην έννοια της σχολής, για την οποία τηρείται μητρώο μαθητών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 β του άρθρου 10.

Τήρηση βιβλίου πελατών από διαιτολόγους

Οι διαιτολόγοι που παρέχουν συμβουλές διαίτης –διατροφής, για λόγους που συνδέονται με την αισθητική του σώματος τηρούν βιβλία πελατών όπως και τα κέντρα αισθητικής. Το ίδιο ισχύει και όταν παρέχουν συμβουλές αποκλειστικά σε ασθενείς για ιατρικούς λόγους και λειτουργούν ως παραϊατρικό επάγγελμα. Αυτό ισχύει από 1-1-2003 που τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 10 παρ.5.περ. ιδ'. Σημειώνουμε, ότι κατά κανόνα οι διαιτολόγοι λειτουργούν όπως τα κέντρα αισθητικής και δεν περιορίζονται αποκλειστικά σε συμβουλές, αλλά ουσιαστικά έχουν τους πελάτες τους υπό την άμεση εποπτεία παρακολούθησης και εφαρμογή της μεθόδου διαίτης αυτών.

Μέχρι 31/12/2002 όταν λειτουργούσαν ως παραϊατρικό επάγγελμα δεν είχαν οι παραπάνω υποχρέωση (σχετικό έγγραφο 1054748/438/20-6-1995).

Εκμετάλλευση ποδοσφαιρικών γηπέδων ή γενικά αθλητικών εγκαταστάσεων(μπάσκετ ,βόλεϊ ,τένις κ.λ.π.)

Στις πόλεις πλέον ,έχουν δημιουργηθεί επιχειρήσεις εκμετάλλευσης αθλητικών εγκαταστάσεων (γηπέδων) τις οποίες παραχωρούν προς χρήση σε πελάτες – αθλητές ή γυμναζόμενους οι οποίοι δημιουργούν ομάδες και αγωνίζονται μεταξύ τους. Η χρήση του γηπέδου πληρώνεται από τον επικεφαλής της παρέας (ομάδας) και η αμοιβή καθορίζεται ανάλογα με το χρόνο χρήσης του γηπέδου.

Εφόσον στο χώρο αυτό , δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες εκμάθησης του αθλήματος , ούτε υπάρχουν όργανα γυμναστικής που να προσδίδει στο χώρο την έννοια του γυμναστηρίου , δε δημιουργείται υποχρέωση

τήρησης βιβλίου πελατών (ως γυμναστήριο)ή μητρώο μαθητών (ως εκπαιδευτήριο).

Για το ποσό της αμοιβής πρέπει να εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών από φορολογική ταμειακή μηχανή ή ηλεκτρονικό υπολογιστή εφόσον στο γήπεδο υπάρχει χώρος γραφείου ή χώρος εποπτείας , διοίκησης ή ελέγχου των προσφερόμενων υπηρεσιών, διαφορετικά και με τη προϋπόθεση ότι στο χώρο δεν υπάρχει τέτοια εγκατάσταση, μπορεί να εκδοθούν χειρόγραφες Α.Π.Υ. ως υπηρεσίες προσφερόμενες εκτός έδρας πλην όμως η τελευταία περίπτωση (μη χρήσης φ.τ.μ.) πρέπει να εξετάζεται με ιδιαίτερη προσοχή ή να ζητείται η άποψη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. , εφόσον παρουσιαστούν λεπτομερώς τα πραγματικά περιστατικά.

Στην περίπτωση κατά την οποία οι εγκαταστάσεις παραχωρούνται για αγώνες σε συλλόγους, σωματεία κ.λπ. τότε εκδίδεται τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Χώροι εκμάθησης αθλημάτων(camps)

Αθλητικές εταιρίες δημιουργούν χώρους εκμάθησης αθλημάτων για παιδιά (ποδόσφαιρο, μπάσκετ, κ.λπ.). τα γυμναστήρια αυτά λειτουργούν κατά κανόνα τους καλοκαιρινούς μήνες. Οι μαθητές –αθλητές γυμνάζονται υπό τις οδηγίες ειδικών γυμναστών – προπονητών για εκμάθηση του αθλήματος ή προς βελτίωση των αθλητικών τους επιδόσεων , για χρονικό διάστημα από 15-20 ημέρες. Στους χώρους αυτούς πρέπει να τηρείται βιβλίο πελατών γυμναστηρίων και για την αμοιβή , εφόσον αυτή συμφωνείται για κάθε περίοδο πρέπει στο τέλος της περιόδου να εκδίδεται ΑΠΥ . Σε περίπτωση κατά την οποία στους χώρους αυτούς προέχει η εκπαίδευση τότε τηρείται μητρώο μαθητών, όπως στα σχολεία. Ουσιαστικά όμως όποιο βιβλίο από τα δύο και αν

τηρείται παρέχει τα ίδια δεδομένα και διασφαλίζονται οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Τέλος σημειώνουμε ότι ο κάθε τέτοιος χώρος γυμναστήριο, εφόσον λαμβάνουν χώρα συναλλακτικές δραστηριότητες θεωρείται υποκατάστημα, μπορεί όμως να ζητείται έγκριση μη τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος από τη Δ.Ο.Υ.

5στ)Βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών

Ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων τηρεί, για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο, βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εκπαιδευομένου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείτε, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Ανάλογη υποχρέωση έχει και για την παράσταση του κατά την εξέταση των υποψηφίων οδηγών. Το βιβλίο τηρείται στο αυτοκίνητο κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης.

Κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης υποχρεωτικά πρέπει να είναι ενημερωμένο και να βρίσκεται επί του αυτοκινήτου.

Σημειώνεται ότι δεν τηρείται για τα μαθήματα οδηγών μοτοσικλετών. Αντίθετα το μητρώο μαθητών για τα μαθήματα θεωρητικής κατάρτισης τηρείται και για όλους τους εκπαιδευόμενους οδηγούς (αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, φορτηγών κ.λπ.).

Τήρηση μητρώου μαθητών από τις σχολές εκπαιδευτών οδηγών αυτοκινήτων για τη θεωρητική εκπαίδευση των οδηγών.

Οι σχολές εκπαιδευτών οδηγών αυτοκινήτων πρέπει να τηρούν μητρώο μαθητών για τη θεωρητική εκπαίδευση που παρέχουν στους υποψήφιους οδηγούς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10. Το βιβλίο αυτό τηρείται στην επαγγελματική εγκατάσταση που παρέχεται η εκπαίδευση.

Τρόπος ενημέρωσης:

Το βιβλίο αυτό ενημερώνεται με την εγγραφή του μαθητή και όχι πέραν από την έναρξη της φοίτησης, με την ημερομηνία έναρξης της φοίτησης, το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του μαθητή, το συμφωνούμενο ποσό και την ημερομηνία διακοπής της φοίτησης.

Σε περίπτωση όμως που η αμοιβή συμφωνείται ανά ώρα θεωρητικής εκπαίδευσης και δεν είναι προκαθορισμένη η χρονική περίοδος των «μαθημάτων» το μητρώο μαθητών πρέπει να ενημερώνεται κάθε φορά πριν από την έναρξη του μαθήματος (φοίτησης) με την ημερομηνία, το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του «μαθητή», την ώρα έναρξης και λήξης του μαθήματος και τη συμφωνούμενη αμοιβή ανά ώρα.

Η διεύθυνση και η συμφωνούμενη ωριαία αμοιβή μπορεί να αναγράφεται μόνο κατά την πρώτη καταχώρηση του «υποψήφιου οδηγού - μαθητή» στο μητρώο μαθητών και στην περίπτωση αλλαγής των δεδομένων αυτών, κατά τη διάρκεια της φοίτησης θα αναγράφονται τα νέα δεδομένα.

Κατά την πρώτη εφαρμογή έγινε δεκτό ότι δεν θα επιβάλλονται κυρώσεις για την μη τήρηση του ή την πλημμελή τήρηση του .

Εκπαιδευτής υποψήφιων οδηγών ταχύπλοων σκαφών

Ο εκπαιδευτής υποψήφιων οδηγών ταχύπλοων σκαφών για τα μαθήματα θεωρητικής εκπαίδευσης που παρέχει στην έδρα του έχει υποχρέωση να τηρεί «Μητρώο μαθητών» σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτ. β'.

Αντίθετα, δεν έχει υποχρέωση να τηρεί βιβλίο εκπαιδευόμενων οδηγών ή μητρώο μαθητών για τα πρακτικά μαθήματα που δίνονται στο σκάφος γιατί αφενός μεν η διάταξη του άρθρου 10 § 5στ' αναφέρεται μόνο σε «εκπαιδευτή οδηγών αυτοκινήτων» και οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται στενά γραμματικά και αφετέρου, ως προς το μητρώο μαθητών, σημειώνουμε ότι επίσης δεν έχει υποχρέωση γιατί τα μαθήματα πραγματοποιούνται εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης.

5ζ) Ο επιτηδευματίας που παρέχει υπηρεσίες, με εξαίρεση αυτές της παραγράφου 16 του άρθρου 12 έναντι συνδρομής, τηρεί βιβλίο συνδρομητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του συνδρομητή, την ημερομηνία έναρξης και λήξης της συνδρομής, καθώς και την αξία αυτής. Σε περίπτωση τήρησης άλλων πρόσθετων βιβλίων από τα οποία προκύπτουν τα προαναφερόμενα, παρέλκει η τήρηση του πρόσθετου βιβλίου αυτού.

5η) ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων:

5ηα) Εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης, στο οποίο αναγράφει το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποθέτη, το είδος, την ποσότητα, τον τρόπο και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών που αποθηκεύονται. κατά την εξαγωγή, εκδίδει δελτίο αποστολής, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

5ηβ) Τηρεί βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσής του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και αποστολής, καθώς και τον αριθμό του παραστατικού εσόδων.

Πιο αναλυτικά για το βιβλίο Αποθήκης

α. Τηρείται από τους εκμεταλλευτές ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων.

β. Το βιβλίο αποθήκευσης τηρείται απλότυπο, από 1/1/2003 και τηρείται σε μερίδες κατά αποθέτη και όχι διπλότυπο όπως όριζαν οι προϊσχύουσες διατάξεις, γιατί έπαυσε η υποχρέωση υποβολής του αντιγράφου του βιβλίου και αντί αυτού καθιερώνεται υποχρέωση υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων με τα στοιχεία των αποθετών και το ποσό της αμοιβής. Αφορά το ημερολογιακό έτος 2003.

γ. Το ένα αντίτυπο του βιβλίου αυτού, υποβαλλόταν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 αρθρ. 20, ούτως ώστε να γίνει μηχανογραφική διασταύρωση και έλεγχος των στοιχείων των αποθετών. Από το έτος 2003 υποβάλλεται κατάσταση αφού το βιβλίο τηρείται πλέον απλότυπο.

δ. Είναι θεωρημένο όπως όλα τα πρόσθετα βιβλία.

ε. Ενημερώνεται εντός της μεθεπόμενης ημέρας από την εισαγωγή και εξαγωγή των αγαθών.

στ. Δεν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης των ίδιων αγαθών του εκμεταλλευτή του ψυγείου ή της αποθήκης, γιατί ρητά στη διάταξη αναφέρεται ότι τηρείται για τα αγαθά των τρίτων.

Παρά τα προαναφερόμενα, στην Εγκ. του Κ.Β.Σ. § 10.5.8 αναφέρεται ότι: «Στην περίπτωση που ο εκμεταλλευτής ψυγείου εναποθέτει σ' αυτό και δικά του αγαθά, υποχρεούται να τα παρακολουθεί χωριστά». Αυτό βέβαια σε καμία περίπτωση δεν προκύπτει από τις διατάξεις. Μπορεί να υποστηριχθεί ότι είναι αναγκαίο για λόγους σκοπιμότητας και για λόγους ελεγκτικών επαληθεύσεων προς διάκριση αγαθών ιδίων και τρίτων στον ίδιο χώρο, αλλά όχι ότι υπάρχει τέτοια υποχρέωση από τις διατάξεις. Η πιο πάνω ερμηνεία είναι ίδια με την ερμηνεία που είχε δοθεί στις προϊσχύσασες διατάξεις (Εγκ. 40/77 § 56) αλλά οι διατάξεις έχουν διαφοροποιηθεί και συγκεκριμένα οι προηγούμενες ανέφεραν: «Ο εκμεταλλευτής ψυγείων προς αποθήκευσιν αγαθών...» (άρθρο 13 § 8 Π.Δ. 99/77). Οι νέες αντίστοιχες διατάξεις αναφέρουν: «Ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων...» (άρθρο 10 § 5 η' Π.Δ. 186/92). Από την παράθεσή τους και μόνο προκύπτουν αβίαστα τα παραπάνω συμπεράσματα, δεδομένου ότι οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται «στενά γραμματικά».

ζ. Μέχρι την 16/11/99 υπήρχε υποχρέωση άμεσης εκτύπωσης του βιβλίου αποθήκευσής του από 17/11/99 σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της παραγρ. 6 του άρθρου 24 του ΚΒΣ και δεδομένου ότι η ενημέρωσή τους πραγματοποιείται από τα εκδιδόμενα παραστατικά (δελτία εισαγωγής κατά την εισαγωγή και δελτία αποστολής κατά την εξαγωγή) μπορεί να εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθούν θα είναι δυνατή η εκτύπωσή του σε

αθεώρητο χαρτί μέχρι την προθεσμία που έπρεπε αυτό να είναι ενημερωμένο .

η. Ενημερώνεται με τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και αποστολής καθώς και τον αριθμό της απόδειξης παροχής υπηρεσιών που εκδίδεται προς ιδιώτες και επαγγελματίες, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13.

θ. Όταν μεταβιβάζεται η κυριότητα των αποθηκευμένων αγαθών εντός του ψυγείου ή της αποθήκης, πρέπει να ανοίγεται μερίδα στο όνομα του νέου αποθέτη και να γίνεται «εξαγωγή» από τη μερίδα του παλιού αποθέτη.

ι. Τα δεδομένα του μπορεί να εγγράφονται σε θεωρημένο οπτικό δίσκο τεχνολογίας WORM (CD ROM).

Αναγραφή του είδους στο Βιβλίο αποθήκευσης, για παραλαμβανόμενα αγαθά από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Οι εκμεταλλευτές αποθηκών, ψυγείων κ.λ.π. που τηρούν πρόσθετο βιβλίο αποθήκευσης του άρθρου 10 παρ. 5 περ. η' υποχρεούνται μεταξύ των άλλων στην αναγραφή των ειδών αναλυτικά. Με την Εγκ. ΠΟΛ. 1306/5-12-1995 έγινε δεκτό ότι οι επιχειρήσεις αυτές για τα παραλαμβανόμενα αγαθά από χώρες της Ε.Ε. μπορούν να αναγράφουν το είδος, κατά γενική κατηγορία, με τις προϋποθέσεις που τίθενται στην απόφαση αυτή (αναγραφή των στοιχείων και του εισαγωγέα, όταν είναι πρόσωπο διάφορο του αποθέτη, παραλαβή και φύλαξη των παραστατικών που εξειδικεύουν τα είδη κ.λ.π.).

Δελτίο εισαγωγής ή τίτλος αποθήκευσης

Εκδίδονται πλέον (1/7/92) αθεώρητα, αφού από τις διατάξεις του άρθρ. 19 δεν ορίζεται η θεώρησή τους και αναγράφονται σ' αυτά το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του

αποθέτη, το είδος, η ποσότητα, ο τρόπος και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών που αποθηκεύονται. Δεν απαιτείται από τις διατάξεις αναγραφή του ΑΦΜ του αποθέτη, στο δελτίο εισαγωγής.

Ο χρόνος έκδοσής τους δεν ορίζεται ρητά από τις διατάξεις αφού αναφέρεται αόριστα ότι ο «εκμεταλλευτής... εκδίδει δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο». Αντίθετα, στα δελτία αποστολής αναφέρεται ρητά «κατά την εξαγωγή εκδίδει», πλην όμως και με τις προηγούμενες διατάξεις, όπου και εκεί αναφερόταν αόριστα, η Διοίκηση το είχε ερμηνεύσει με την § 56 της Εγκ. 40/1977 ότι εκδίδεται κατά την εισαγωγή (άμεσα).

Μεταβίβαση κυριότητας αποθηκευμένων αγαθών, τα οποία εξακολουθούν να παραμένουν στο χώρο αποθήκευσης

Στην περίπτωση αυτή ο εκμεταλλευτής του χώρου μόλις λάβει γνώση της μεταβίβασης, θα εκδώσει δελτίο αποστολής, στο οποίο θα αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία τόσο του νέου όσο και του παλιού αποθέτη και θα γίνεται σαφής μνεία ότι αυτά μεταβιβάστηκαν χωρίς να απομακρυνθούν από το ψυγείο ή την αποθήκη. Ταυτόχρονα θα εκδίδεται και δελτίο εισαγωγής στο όνομα του νέου αποθέτη και θα γίνονται οι δέουσες εγγραφές στις μερίδες και των δυο αυτών αποθετών. Για τον εύκολο συσχετισμό και τη διευκόλυνση του ελέγχου μπορεί στο δελτίο εισαγωγής να αναγράφεται ο αριθμός του δελτίου αποστολής και στο δελτίο αποστολής ο αριθμός του αντίστοιχου δελτίου εισαγωγής. Το πρωτότυπό του κατά τα ανωτέρω εκδιδόμενου δελτίου αποστολής θα δίδεται στον νέο αποθέτη, ενώ στον παλιό αποθέτη θα δίδεται ένα αντίτυπο αυτού, το οποίο θα είναι επιπλέον των δύο προβλεπομένων από τις διατάξεις του ΚΒΣ και θα φέρει τόσο την ένδειξη «ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΣΥΝΟΔΕΥΤΙΚΟ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ», όσο και την ένδειξη του προορισμού του (π.χ. για τον αρχικό αποθέτη κ.λ.π.).

5θ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί, για κάθε όχημα, τη χρονολογία και την ώρα της εισόδου και εξόδου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

Όταν συμφωνείται μηνιαία ή διαρκής μίσθωση καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης (με τη λήξη) και το ποσό που έχει συμφωνηθεί. Εάν στο πάρκιν σταθμεύουν αυτοκίνητα κατ' εντολή τρίτου, π.χ. αυτοκίνητα υπαλλήλων εταιρίας κατόπιν συμφωνίας με την εταιρεία, στη στήλη παρατηρήσεις, σκόπιμο είναι να καταχωρούνται τα στοιχεία του εντολέα - πελάτη.

Συνένωση Μητρώου Στάθμευσης οχημάτων και αποδείξεων παροχής υπηρεσιών

Σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 19, ο επιτηδευματίας μπορεί να συνενώσει ή να συγχωνεύσει μεταξύ των άλλων ένα βιβλίο και ένα στοιχείο σε ένα ενιαίο έντυπο που θα δίνει τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων και στοιχείων.

Άρα παρέχεται η ευχέρεια στους εκμεταλλευτές χώρων στάθμευσης να συνενώνουν το βιβλίο στάθμευσης με την απόδειξη παροχής υπηρεσιών σε ένα ενιαίο έντυπο, στο οποίο βέβαια θα αναγράφονται όλα τα απαραίτητα στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις της περ. θ της παρ. 5 του άρθρου 10 και της παρ. 2 του άρθρου 13.

Με δεδομένο ότι η συνένωση αυτή εφαρμόζεται ευρύτατα από τον κλάδο αυτό για τα διερχόμενα οχήματα, δημιουργείται η πρακτική ανάγκη τήρησης χωριστού βιβλίου για τα μόνιμα οχήματα, δηλαδή με

μηνιαία ή διαρκή μίσθωση, το οποίο κατά τη διοικητική πρακτική γίνεται δεκτό, αλλά πρέπει να τίθεται η προϋπόθεση ότι σ' αυτό δεν καταχωρούνται μη μόνιμα οχήματα, αφού αυτά κατ' επιλογή της επιχείρησης παρακολουθούνται στο συνενωμένο «βιβλίο - απόδειξη». Η προϋπόθεση αυτή διασφαλίζει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις, αλλά διευκολύνει και τις επιχειρήσεις που θέλουν να εφαρμόσουν το πιο πάνω σύστημα. (Σχετ. η § 10.5.9.1 της Εγκ. του Κ.Β.Σ.).

Ο καθορισμός των αντιτύπων όταν είναι περισσότερα από δύο ανήκει στη διακριτική ευχέρεια του επιτηδευματία.

Δεν επιτρέπεται η τήρηση του βιβλίου στάθμευσης σε μερίδες

Το βιβλίο στάθμευσης, τόσο επί διαρκούς μίσθωσης, όσο και επί της μη διαρκούς, τηρείται κατά χρονολογική σειρά και δεν παρέχεται η δυνατότητα τήρησης αυτού σε μερίδες κατά αυτοκίνητο, γιατί κάτι τέτοιο θα είχε ως αποτέλεσμα την καταστρατήγηση της χρονολογικής σειράς καταχώρησης και τη μη διασφάλιση των ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Τήρηση του βιβλίου στάθμευσης όταν η αμοιβή είναι καθορισμένη ανά ημέρα παραμονής

Σε ερώτημα που τέθηκε αναφορικά με τη μη αναγραφή της ώρας εξόδου στο συνενωμένο έντυπο «ΑΠΥ - Βιβλίο στάθμευσης» όταν η χρέωση των αυτοκινήτων είναι ανά ημέρα (ανεξάρτητα από τις ώρες παραμονής των αυτοκινήτων) και είναι προεκτυπωμένη η ημερήσια χρέωση, έγιναν δεκτά τα εξής:

Στην περίπτωση που η αμοιβή είναι καθορισμένη σε ημερήσια βάση και δεν επηρεάζεται από τις ώρες παραμονής του αυτοκινήτου, η ώρα της εξόδου μπορεί να μην αναγράφεται στο βιβλίο στάθμευσης, με την προϋπόθεση όμως ότι η αμοιβή για όλα τα αυτοκίνητα είναι καθορισμένη

σε ημερήσια βάση προεκτυπωμένη στο συνενωμένο έντυπο και θα έχει αναρτηθεί σχετική πινακίδα.

Όταν όμως ένα αυτοκίνητο παραμένει περισσότερες ημέρες και με δεδομένο ότι η ημερήσια αμοιβή είναι προεκτυπωμένη τότε κάθε ημέρα θα πρέπει να γίνεται σχετική καταχώρηση στο βιβλίο στάθμευσης και θα εκδίδονται βέβαια τόσες ΑΠΥ όσες και οι ημέρες της παραμονής ή θα εκδίδεται κάθε ημέρα διαφορετική «ΑΠΥ - Βιβλίο στάθμευσης».

Χώρος στάθμευσης μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων

Από 1/8/96, μετά την τροποποίηση των διατάξεων της περ. θ' της παρ. 5 του άρθρου 10, με το άρθρο 7 του Π.Δ. 134/96, η υποχρέωση τήρησης βιβλίου στάθμευσης επεκτάθηκε και στις περιπτώσεις στάθμευσης μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων. Σημειώνουμε για τις ανάγκες του ελέγχου, ότι μέχρι 31/7/96 οι εκμεταλλευτές χώρων στάθμευσης δεν είχαν υποχρέωση να καταχωρούν στο βιβλίο στάθμευσης τις μοτοσικλέτες και τα μοτοποδήλατα, αφού οι προηγούμενες διατάξεις αναφέρονταν μόνο στα αυτοκίνητα.

Στις Α.Π.Υ. αναγράφεται μόνο ο αριθμός κυκλοφορίας, αντί των στοιχείων του πελάτη, όπως αντιστοίχως ορίζεται για τους χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων (Άρθρο 13 § 2 - Εγκ. ΠΟΛ. 1206/17-7-96).

«Μόνιμα» οχήματα σε χώρο στάθμευσης

Με τις νόμιμες διατάξεις της παρ. 5θ' του άρθρου 10, ορίζεται ρητά, ότι επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης χώρου για τη στάθμευση οχημάτων, στο βιβλίο στάθμευσης καταχωρείται με την έναρξη της μίσθωσης ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος, η χρονολογία έναρξης της μίσθωσης, το ποσό που συμφωνείται και η ημερομηνία διακοπής της μίσθωσης (η ένδειξη αυτή παραμένει κενή μέχρι τη διακοπή της

μίσθωσης). Δηλαδή, ουσιαστικά, αν και πρόκειται για νέες διατάξεις, ο παραπάνω τρόπος είναι ο ίδιος που ακολουθείτο, σύμφωνα με τη διοικητική πρακτική.

Από 1/8/96 τα ίδια ισχύουν και για τη στάθμευση μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων (προηγούμενα δεν υπήρχε γι' αυτά υποχρέωση τήρησης βιβλίου στάθμευσης).

Μη ενημέρωση του βιβλίου στάθμευσης με τα αυτοκίνητα του επιτηδευματία ή των εταίρων και του προσωπικού

Για τη διάθεση θέσεων στάθμευσης για αυτοκίνητα που ανήκουν στον επιτηδευματία ή στους εταίρους της εταιρίας ή στο προσωπικό, δεν θεωρείται ότι λειτουργεί η επιχείρηση ως εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης και συνεπώς δεν υφίσταται υποχρέωση ενημέρωσης του πρόσθετου βιβλίου. Τα περιστατικά αυτά ως πραγματικά, ερευνώνται πάντα από τον έλεγχο και πρέπει να αποδεικνύονται στα πρόσφορα στοιχεία, όπως το καταστατικό της εταιρίας και οι καταστάσεις προσωπικού, οι άδειες κυκλοφορίας των αυτοκινήτων κ.λ.π.

Προς αποφυγή αμφισβητήσεων, σε περίπτωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου για διαρκή στάθμευση, μπορεί να καταχωρούνται σε αυτό οι αριθμοί κυκλοφορίας των αυτοκινήτων, με σχετική παρατήρηση - σημείωση.

Τονίζουμε ότι δεν τίθεται θέμα ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών (στοιχείου αυτοπαράδοσης) γιατί η στάθμευση των οχημάτων αυτών δεν εκφεύγει της επιχειρηματικής δραστηριότητας και δεν γίνεται για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση.

Εκμίσθωση οικοπέδου ως χώρος στάθμευσης οχημάτων

Κάποιοι ιδιοκτήτες οικοπέδων εκμισθώνουν θέσεις πάρκινγκ σε κατόχους οχημάτων και τίθεται το ερώτημα εάν πρέπει να τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ. ή όχι.

Εφόσον η εκμίσθωση των θέσεων δεν συνοδεύεται από υπηρεσίες φύλαξης ή άλλες υπηρεσίες (παρκαδόρος, γραφείο, τηλέφωνο, κ.λ.π.), ο δε κάτοχος του αυτοκινήτου μισθώνει το χώρο με το μήνα, «έχει δικό του κλειδί» εισόδου και εξόδου, εάν ο χώρος είναι περιφραγμένος, τότε ο ιδιοκτήτης του χώρου αποκτά εισόδημα από εκμετάλλευση ακινήτων (Α' πηγής) και δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων.

Για την είσπραξη του ενοικίου εκδίδει απλή απόδειξη ενοικίου.

Όταν συντάσσονται μισθωτήρια πρέπει να κατατεθούν στη Δ.Ο.Υ. σε 30 ημέρες από τη σύνταξή τους .

Αντίθετα όταν προσφέρονται υπηρεσίες, υπάρχει υπεύθυνος του χώρου και γενικά πρόκειται για επιχείρηση εκμετάλλευσης χώρου στάθμευσης, πρέπει να τηρείται κατ' αρχήν βιβλίο εσόδων - εξόδων, βιβλίο στάθμευσης οχημάτων και να εκδίδονται αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, όπως και σε οποιοδήποτε άλλο πάρκιν.

5ι)Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων , μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων , γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων για λογαριασμό του ή λογαριασμό τρίτου, ως και ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, τηρεί βιβλίο εισερχόμενων στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και το αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το είδος του

οχήματος. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής πλυντηρίου αυτοκινήτων , μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων δεν αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του κατόχου.

Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων των επιχειρήσεων επισκευής και συντήρησης γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του, ή αρχίσει η εργασία επισκευής.

Στην περίπτωση επισκευής για την οποία δεν λαμβάνεται αμοιβή αναγράφεται, σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού, η ένδειξη «δωρεάν» και υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης.

Υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχόμενων οχημάτων

Την υποχρέωση τήρησης αυτού του βιβλίου, έχει κάθε επιχείρηση ή κλάδος επιχείρησης που πραγματοποιεί εργασίες επισκευής ή συντήρησης σε αυτοκίνητα, μοτοσικλέτες, γεωργικά και λοιπά αυτοκινούμενα μηχανήματα. Από 1/8/96 η υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχομένων επεκτάθηκε και στα μοτοποδήλατα. Άρα τέτοιο βιβλίο τηρείται από τα γενικά συνεργεία, στις ηλεκτρολογικές εργασίες, στις βαφές, στις τοποθετήσεις εξατμίσεων, ελαστικών, ραδιοφώνων, μαγνητοφώνων, ταπετσαριών, καθρεπτών, συστημάτων συναγερμού, καθώς και από τα πλυντήρια και οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, η οποία κάνει εργασίες επισκευής ή συντήρησης ή ελέγχου επί των εξαρτημάτων, μερών της μηχανής και της καρότσας των αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων.

Τήρηση «βιβλίου εισερχομένων» και από τους πωλητές μεταχειρισμένων τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων.

Σύμφωνα με τις διατάξεις, βιβλίο εισερχομένων τηρούν ακόμη, εκτός των αρχικά υπόχρεων (πωλητές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων) και οι πωλητές μεταχειρισμένων τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, και γεωργικών μηχανημάτων για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου.

Το βιβλίο αυτό τηρείται από 1/1/2003 από τις παραπάνω νέες κατηγορίες επιτηδευματιών, είναι θεωρημένο και πρέπει να καταχωρηθούν σ' αυτό εκτός των τροχόσπιτων και λοιπών προαναφερόμενων μέσων που εισέρχονται για πώληση στην επιχείρηση τους μετά την 1/1/2003 και εκείνα που βρίσκονται ήδη στις εγκαταστάσεις τους προς πώληση.

Χρόνος τρόπος καταχώρησης στο βιβλίο εισερχομένων

Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων οχημάτων γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του ή αρχίσει η εργασία της επισκευής.

Εφόσον το όχημα καταχωρηθεί και δεν γίνει η επισκευή για οποιοδήποτε λόγο, γίνεται ανάλογη μνεία και υπογράφει ο πελάτης. Επίσης αν δεν λαμβάνεται αμοιβή, αναγράφεται σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού η ένδειξη «δωρεάν», υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης και εκδίδεται Α.Π.Υ. Η απόδειξη αυτή εκδίδεται και ως στοιχείο αυτοπαράδοσης με αξία ίση με το σύνολο των εξόδων που αντιστοιχούν στην δωρεάν προσφερόμενη υπηρεσία.

Επισκευή ή συντήρηση μερών ή εξαρτημάτων οχημάτων, χωρίς την εισαγωγή τους στο συνεργείο (βουλκανιζατέρ κ.λπ.)

Στις συναλλαγές παρατηρείτε πολλές φορές να γίνεται επισκευή ή συντήρηση μερών ή εξαρτημάτων οχημάτων, τα οποία φέρνουν στο συνεργείο, χωρίς το όχημα, είτε ο ιδιοκτήτης του οχήματος είτε άλλο συνεργείο (π.χ. η επισκευή ελαστικού, ρεκτιφιέ μηχανής κ.λπ.)

Στις περιπτώσεις αυτές, που δεν εισάγεται και το όχημα στο συνεργείο, δεν υπάρχει υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο εισερχομένων.

Σημειώνεται ότι, όταν τα μέρη ή εξαρτήματα οχημάτων αποστέλλονται από άλλο συνεργείο (π.χ. αποστολή μηχανής για ρεκτιφιέ) πρέπει να συνοδεύονται με δελτίο αποστολής.

Συνεργεία επιχειρήσεων που παρέχουν υπηρεσίες σε πελάτες τους χωρίς αμοιβή, λόγω ανειλημμένης (συμβατικής) υποχρέωσης

Τα συνεργεία των επιχειρήσεων πώλησης καινούργιων αυτοκινήτων που αποκλειστικά ασχολούνται με την αποκήρωση και την ενέργεια άλλων εργασιών, για να είναι σε θέση τα αυτοκίνητα αυτά να κινηθούν και να παραδοθούν καθ' όλα έτοιμα στους αγοραστές, καθώς και με εργασίες που παρέχονται λόγω ανειλημμένης (συμβατικής) υποχρέωσης, χωρίς καμιά αμοιβή, δηλαδή η εργασία που γίνεται στο συνεργείο δεν έχει τα εννοιολογικά στοιχεία επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχόμενων αυτοκινήτων.

Επιχείρησης πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών μηχανημάτων, τροχόσπιτων και σκαφών αναψυχής.

Βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων τηρεί και ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου. Η υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο εισερχομένων και των μοτοποδηλάτων ισχύει από την 1/8/96.

Από 1/1/2003 η υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχομένων επεκτάθηκε και στους πωλητές μεταχειρισμένων τροχόσπιτων σκαφών αναψυχής και γεωργικών μηχανημάτων για ίδιο λογαριασμό ή λογαριασμό τρίτου.

Μεταχειρισμένο όχημα θεωρείται κάθε όχημα το οποίο έχει χρησιμοποιηθεί (κυκλοφορήσει) έστω και ελάχιστα.

Το βιβλίο αυτό τηρείται για όλα τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα κ.λπ. ανεξάρτητα αν πωλούνται για ίδιο λογαριασμό ή με προμήθεια για λογαριασμό τρίτου.

Υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού έχουν και οι εισαγωγείς μεταχειρισμένων οχημάτων αφού οι διατάξεις αναφέρονται σε επιχειρήσεις πώλησης μεταχειρισμένων οχημάτων και όχι μόνο ρητά δεν έχουν εξαιρεθεί, αλλά αντιθέτως, η διοίκηση δέχεται ότι σαφώς εμπίπτουν στην υποχρέωση αυτή.

Τα ίδια βέβαια αναλογικά ισχύουν και για τις άλλες κατηγορίες οχημάτων που εμπίπτουν στην υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχομένων.

Αναλογικά τα ίδια ισχύουν και για τα τροχόσπιτα και τα σκάφη αναψυχής.

Τήρηση μητρώου εισερχομένων αυτοκινήτων, για κατασχεμένα αυτοκίνητα κ.λπ

Από τη διοίκηση έχει γίνει δεκτό ότι η έννοια του μεταχειρισμένου οχήματος συνδέεται με το εάν αυτό έχει χρησιμοποιηθεί ή όχι. Το κατασχεμένο αυτοκίνητο το οποίο έχει κυκλοφορήσει είναι μεταχειρισμένο και ως εκ τούτου υπάρχει υποχρέωση τήρησης μητρώου εισερχομένων αυτοκινήτων για τα αυτοκίνητα αυτά.

Στο βιβλίο εισερχομένων πρέπει να καταχωρούνται ως μεταχειρισμένα και τα οχήματα που προέρχονται από κατάσχεση. Η καταχώρηση τους στο βιβλίο αποθήκης δεν καλύπτει το βιβλίο εισερχομένων, εκτός εάν γίνει συνένωση των δύο βιβλίων και προκύπτουν τα δεδομένα των διατάξεων αυτών.

Αγορά μεταχειρισμένων αυτοκινήτων προς διάλυση

Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων υπάρχει ακόμα και στη περίπτωση που το αγοραζόμενο αυτοκίνητο προορίζεται για διάλυση. Στη στήλη παρατηρήσεις σημειώνεται η ένδειξη διάλυση σε εξαρτήματα ή ανταλλακτικά σε για λόγους διασφάλισης των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Εάν δεν αγοραστεί ολόκληρο το όχημα, αλλά εξαρτήματα ή τμήματα αυτού δεν δημιουργείται υποχρέωση καταχώρησης στο υπόψη βιβλίο.

Παραλαβή μεταχειρισμένων αυτοκινήτων για «απόσυρση»

Τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα που παραλαμβάνονται από τους αγοραστές των καινούργιων «μέσω της πολιτικής των πωλήσεων των αποσύρσεων», πρέπει να καταχωρούνται στο βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων.

Διευκρινίζεται ότι για τα αυτοκίνητα αυτά δεν υπάρχει υποχρέωση να εκδοθεί και βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, αλλά αρκεί η καταχώριση τους στο βιβλίο εισερχομένων.

Μεταχειρισμένα αυτοκίνητα σε εγκαταστάσεις τρίτων. Βιβλίο εισερχομένων οχημάτων.

Τίθεται το ερώτημα εάν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων στο βιβλίο εισερχομένων, όταν αυτά δεν έρχονται στις εγκαταστάσεις, αλλά απευθείας με την αγορά τους παραδίδονται ή παραλαμβάνονται από τους εκπροσώπους- εμπόρους προς επίδειξη σε υποψήφιους πελάτες.

Όταν τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα βρίσκονται σε επαγγελματικές εγκαταστάσεις τρίτων (με σκοπό την επίδειξη), και η επιχείρηση που τα εμπορεύεται δεν έχει επαγγελματική εγκατάσταση στους χώρους αυτούς, δεν έχει επαγγελματική εγκατάστασης τους χώρους αυτούς, δεν έχει υποχρέωση τήρησης (στους χώρους αυτούς) του πρόσθετου βιβλίου εισερχομένων αυτοκινήτων. Εάν η επιχείρηση ακολουθεί το ειδικό καθεστώς του άρθρου 36α του ΦΠΑ (Ν1642/86) και δεν τηρεί ειδικό βιβλίο τότε επιβάλλεται να καταχωρούνται στο βιβλίο εισερχομένων που τηρείται στην έδρα, με σχετική παρατήρηση του χώρου που βρίσκονται.

Ο αντιπρόσωπος εφόσον εμπορεύεται μεταχειρισμένα αυτοκίνητα για λογαριασμών τρίτων ή για ίδιο λογαριασμό πρέπει να ενημερώνει το τηρούμενο βιβλίο εισερχομένων και με τα πιο πάνω αυτοκίνητα με αναγραφή και του σκοπού «προς επίδειξη».

Σημειώνουμε, ότι το θέμα δημιουργείτε εάν η επιχείρηση πώλησης των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων δεν ακολουθεί το ειδικό καθεστώς μεταχειρισμένων – περιθωρίου του κέρδους – και δεν εισέρχονται τα

αυτοκίνητα στις εγκαταστάσεις της, παρά πωλούνται από εγκαταστάσεις τρίτων, για λογαριασμό της, εάν πρέπει να τηρεί βιβλίο εισερχομένων.

Η διοίκηση θεωρεί ότι πρέπει να τηρείται και στη περίπτωση αυτή βιβλίο εισερχομένων με σχετική παρατήρηση του χώρου στον οποίο βρίσκονται.

Έχουμε την άποψη ότι εκ των διατάξεων συνάγεται ότι το βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων, τηρείται μόνο στο χώρο που βρίσκονται τα αυτοκίνητα και δεν αναπληρώνει λογιστικές εγγραφές, οι οποίες εξάλλου πρέπει να γίνουν στα λογιστικά βιβλία με ενημέρωση λογαριασμό εμπορευμάτων, σε εγκαταστάσεις τρίτων. Το βιβλίο εισερχομένων ενημερώνεται με την είσοδο και έξοδο του αυτοκινήτου, αναφέρουν οι διατάξεις , εννοώντας βεβαίως τη φυσική είσοδο και έξοδο των αυτοκινήτων, γι' αυτό δεν δημιουργείται η υποχρέωση να τηρείται το βιβλίο αυτό, σε χώρους που δεν υπάρχουν αυτοκίνητα. Αρκεί δηλαδή η τήρηση τέτοιου βιβλίου από τον αντιπρόσωπο.

Εν τούτοις , συνιστάται να τηρείται το βιβλίο αυτό έως ότου βρεθεί οριστική λύση, είτε νομοθετικά, είτε από δικαστική νομολογία.

Χώρος αποθήκευσης μεταχειρισμένων οχημάτων

Το βιβλίο εισερχομένων οχημάτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων τηρείται σε κάθε επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται η δραστηριότητα της πώλησης των μεταχειρισμένων αυτών οχημάτων κ.λπ.(κεντρικό ή υποκατάστημα).

Όταν όμως μια επιχείρηση χρησιμοποιεί ένα χώρο μόνο προς αποθήκευση, στον οποίο δεν διενεργούνται συναλλαγές ή έκθεση των οχημάτων, δηλαδή στο χώρο αυτό δεν γίνονται πράξεις που να του προσδίδουν την έννοια του υποκαταστήματος, τότε στο χώρο αυτό (αποθήκη) δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου εισερχομένων. Τα

οχήματα καταχωρούνται στο βιβλίο εισερχομένων της έδρας ή του υποκαταστήματος που ανήκει ο χώρος αυτός, με σχετική παρατήρηση του χώρου στον οποίο βρίσκονται .

Επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων τρακτέρ και γεωργικών μηχανημάτων

Από 1/1/2003 δημιουργείται υποχρέωση τήρησης του βιβλίου εισερχομένων και από τις επιχειρήσεις πώλησης μεταχειρισμένων γεωργικών μηχανημάτων και τρακτέρ.

Η υποχρέωση αυτή δεν υπήρχε μέχρι την 31/12/02 γιατί η αναφορά στις διατάξεις ήταν περιοριστική στα αυτοκίνητα, μοτοσικλέτες και μοτοποδήλατο, γεγονός που σήμαινε ότι δεν δημιουργείτο υποχρέωση τήρησης βιβλίων εισερχομένων από επιχειρήσεις πώλησης μεταχειρισμένων γεωργικών μηχανημάτων και τρακτέρ μέχρι 31-12-2002.

5ια)Οι ιατροί και οι οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων, καθώς και οι εταιρείες που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες τηρούν βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρείται χωριστά για κάθε ασθενή το ονοματεπώνυμο αυτού, η χρονολογία επίσκεψης και η διεύθυνση του.

Ανάλυση του βιβλίου επίσκεψης ασθενών(Ιατρών και Οδοντιάτρων)

Μέχρι την 31/12/2002 οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων πλην οδοντιάτρων και κτηνιάτρων τηρούσαν το πρόσθετο βιβλίο επίσκεψης ασθενών με βάση τις διατάξεις του Ν. 2065/92.

Από 1/1/03 οι ιατροί και οι οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων υποχρεώνονται να τηρούν το βιβλίο επίσκεψης ασθενών με τις διατάξεις

της παραγρ. 5 περ. ια του άρθρου 10. Πρόκειται για νομοτεχνική αλλαγή αλλά και προσθήκη των οδοντιάτρων.

Με τη θέσπιση της τήρησης του βιβλίου επίσκεψης ασθενών ως βιβλίο της παραγράφου 5, τα πιο πάνω πρόσωπα εκδίδουν από 1/1/2003 αθεώρητες ΑΠΥ σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ. 1083/2-6-2003 για τους ασθενείς που καταχωρούνται σε αυτό.

Το βιβλίο αυτό τηρείται με τον ίδιο τρόπο και ενημερώνεται στον ίδιο χρόνο που οριζόταν με τις προηγούμενες διατάξεις (άρθρο 64 § 11 Ν. 2065/92). Αναλυτικότερα αναφέρουμε τα ακόλουθα:

α. Από ποιους τηρείται

Τηρείται από όλους τους γιατρούς και οδοντογιατρούς, ακόμα και από τις εταιρείες που συνιστούν οι γιατροί με αντικείμενο βεβαίως την παροχή υπηρεσιών γιατρού. Τα διαγνωστικά κέντρα έχουν τις υποχρεώσεις της § 5 δ του άρθρου 10.

Εξαιρούνται από την υποχρέωση τήρησης οι κτηνίατροι (Άρθρο 10 § 5 περ. ια' και ΑΥΟ ΠΟΛ. 1191/92).

Οι οδοντίατροι υποχρεώθηκαν σε τήρηση του βιβλίου επίσκεψης ασθενών από 1-1-2003.

Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης όταν παρέχονται ιατρικές υπηρεσίες εκτός των εγκαταστάσεων του γιατρού π.χ. στα σπίτια των ασθενών, ή σε άλλους χώρους όπως σχολεία, εργοστάσια κ.λπ.. Ακόμα όταν παρέχονται ιατρικές υπηρεσίες π.χ. αναισθησιολόγοι, χειρουργοί κ.λπ. σε κλινικές, θεραπευτήρια ή νοσοκομεία έστω και αν λαμβάνεται ιδιαίτερη αμοιβή από τον ασθενή, γιατί αφενός στην περίπτωση αυτή ενημερώνουν τα νοσοκομεία το μεριδολόγιο ιατρών (άρθρο 10 § 5 γγ'), και αφετέρου όπως προκύπτει από τις διατάξεις της § 5 περ. ια του άρθρου 10, αλλά και από την Α.Υ.Ο, 191/92 και ΠΟΛ. 1271/12-12-02 το βιβλίο αυτό

τηρείται στο ιατρείο ή εργαστήριο κ.λπ. αλλά όχι εκτός των εγκαταστάσεων του γιατρού.

β. Τι αναγράφεται σ' αυτό

Στο Βιβλίο καταχωρούνται για κάθε ασθενή το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του, η χρονολογία επίσκεψης και ο αριθμός της Α.Π.Υ. όταν αυτή εκδοθεί.

γ. Ιδιαιτερότητες στην ενημέρωση στις ΑΠΥ

Όταν εκδίδεται μία απόδειξη για περισσότερες από μία επισκέψεις του ίδιου ασθενή ή όταν η αμοιβή καταβάλλεται κατόπιν συμφωνίας, αφού ολοκληρωθεί η παροχή των ιατρικών ή οδοντιατρικών υπηρεσιών, χωρίς δηλαδή να λαμβάνεται αμοιβή από το γιατρό ή τον οδοντίατρο για τις υπηρεσίες που παρέχονται ενδιάμεσα (π.χ. παρακολούθηση εγκύου μέχρι τον τοκετό από γυναικολόγο γιατρό, θεραπεία από οδοντιάτρους κ.λπ.) εκδίδεται μια ή περισσότερες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ανάλογα αν η αμοιβή καταβάλλεται εφάπαξ ή τμηματικά. Οι αριθμοί των αποδείξεων αυτών καταχωρούνται στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών σε όλες τις επισκέψεις που καλύπτονται από αυτές.

Προσοχή. Παρά τις αμοιβές που εισπράττουν οι ιατροί και οδοντίατροι από εκτός έδρας επισκέψεις, στα σπίτια των ασθενών κ.λπ., δεν έχουν υποχρέωση όπως είναι γνωστό να ενημερώνουν το βιβλίο ασθενών, άρα εξακολουθεί η υποχρέωση τους για έκδοση θεωρημένων ΑΠΥ. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να τηρούνται δύο σειρές ΑΠΥ.

Σε εξέταση από εργαστηριακούς γιατρούς (μικροβιολόγοι, ακτινολόγοι κ.λπ.) τα στοιχεία του ασθενή αναγράφονται μόνο κατά την ημέρα που έγινε η εξέταση, όχι και όταν παραδίδονται οι εξετάσεις. Το ίδιο ισχύει και όταν οι εργαστηριακές αυτές εξετάσεις εντός ολίγων ημερών από τη σύνταξη τους προσκομίζονται για να επιδειχθούν στον γιατρό που έδωσε

την εντολή να γίνουν και εφόσον φυσικά δεν καταβάλλεται αμοιβή κατά την επίσκεψη αυτή.

Ειδικά για τους οδοντιάτρους έγινε δεκτό, με την Εγκ. ΠΟΛ. 1271/12-12-02, λαμβανομένου υπόψη και του γεγονότος ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται από αυτούς, σε αρκετές περιπτώσεις ολοκληρώνονται ύστερα από πολλές επισκέψεις (π.χ. απονευρώσεις), παρέχεται η δυνατότητα, για τις περιπτώσεις αυτές, το πρόσθετο βιβλίο να ενημερώνεται με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας (πρώτη επίσκεψη του ασθενή), με σχετική ένδειξη-σημείωση «συνεχίζονται οι επισκέψεις» και με την ολοκλήρωση των υπηρεσιών να αναγράφεται και η ημερομηνία αυτή. Επίσης την επόμενη ημέρα από την έκδοση της απόδειξης παροχής υπηρεσιών ή των αποδείξεων επί τμηματικής καταβολής, αναγράφεται ο αριθμός τους στο πρόσθετο βιβλίο.

Για τις εξετάσεις ασθενών και την παροχή ιατρικών ή οδοντιατρικών συμβουλών χωρίς αμοιβή (δωρεάν) θα γίνεται σχετική καταχώρηση στο βιβλίο ασθενών και θα εκδίδονται αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με την ένδειξη «δωρεάν», σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του ΚΒΣ.

δ. Ποιοι ασθενείς δεν αναγράφονται στο Βιβλίο

Οι γιατροί που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο ή έχουν σύμβαση μίσθωσης εργασίας (μισθωτοί) ή μίσθωσης έργου με ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ κ.λπ.) και έχουν την υποχρέωση να δέχονται τους ασφαλισμένους αυτούς στο ιατρείο τους, χωρίς να λαμβάνεται ιδιαίτερη αμοιβή κατά επίσκεψη από τους ασθενείς δεν υποχρεούνται να καταχωρούν τα στοιχεία των ασθενών αυτών στο τηρούμενο βιβλίο (όταν λαμβάνεται μέρος αμοιβής ή ποσοστού συμμετοχής ενημερώνεται κανονικά το βιβλίο). Η ιδιότητα των ασθενών αυτών ως ασφαλισμένων στο Δημόσιο ή σε κάποιο ταμείο θα αποδεικνύεται από το ατομικό βιβλιάριο υγείας,

από το οποίο θα έχει αποκοπεί η σχετική απόδειξη ή από την αναγραφή στο ασφαλιστικό βιβλιάριο του ονόματος του οικογενειακού γιατρού. Για όλους τους άλλους ασθενείς, ακόμα και αυτούς που δέχεται ο γιατρός δωρεάν υποχρεούνται να τους καταχωρεί στο Βιβλίο Ασθενών.

ε. Τόπος τήρησης

Τηρείται στο χώρο εξέτασης του ασθενή ή στο χώρο παροχής σ' αυτόν των ιατρικών συμβουλών (ιατρείο, οδοντιατρείο, εργαστήριο κ.λπ.). Για τις επισκέψεις ασθενών στο σπίτι ή σε άλλους χώρους, όπως σε σχολεία, αθλητικούς συλλόγους δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης βιβλίου ασθενών.

στ. Χρόνος ενημέρωσης

Ενημερώνεται με την είσοδο του ασθενούς στον χώρο εξέτασης ή παροχής των ιατρικών υπηρεσιών και συμβουλών.

ζ. Δυνατότητα συνένωσης του «Βιβλίου Επίσκεψης Ασθενών» με το βιβλίο «Εσόδων-Εξόδων»

Με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 4 οι γιατροί και οδοντίατροι έχουν τη δυνατότητα να συνενώνουν το Βιβλίο Επίσκεψης Ασθενών με το «Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων» με την προϋπόθεση ότι από το τηρούμενο συνενωμένο «Βιβλίο Επίσκεψης Ασθενών-Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων» θα προκύπτουν τα δεδομένα και των δύο βιβλίων, ότι αυτό θα παραμένει στο χώρο εξέτασης των ασθενών καθ' όλη τη διάρκεια της επαγγελματικής απασχόλησης του γιατρού και ότι θα τηρείται χειρόγραφα.

Το συνενωμένο βιβλίο «Βιβλίο Επίσκεψης Ασθενών - Εσόδων - Εξόδων» θεωρείται στη ΔΟΥ με Κωδικό TAXI3 288.

Το ανωτέρω συνενωμένο βιβλίο τηρείται με όμοιο τρόπο όπως και το βιβλίο εσόδων-εξόδων στο οποίο καταχωρούνται και τα δεδομένα (στο σκέλος των εσόδων ή σε ιδιαίτερο χώρο) του βιβλίου επίσκεψης ασθενών, σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 64 παρ. 11 του ν. 2065/92.

Οι γιατροί οι οποίοι μέχρι την 31/12/02 χρησιμοποιούσαν το βιβλίο εσόδων· εξόδων και ως βιβλίο επίσκεψης ασθενών (Άρθρο 64 παρ. 11 ν. 2065/92) χωρίς α είναι θεωρημένο με το πιο άνω κωδικό (288), μπορούν να συνεχίσουν να το τηρούν και ως βιβλίο επίσκεψης ασθενών και μετά την 1.1.2003 μέχρι την εξάντλησή του, χωρίς να απαιτείται γνωστοποίηση στην αρμόδια ΔΟΥ.

Επίσης οι οδοντίατροι, που για πρώτη φορά υποχρεώνονται να τηρούν το βιβλίο επίσκεψης ασθενών από 1.1.2003, έχουν τη δυνατότητα να χρησιμοποιή-3υντο ήδη θεωρημένο χειρόγραφο τηρούμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων και για την τήρηση του βιβλίου επίσκεψης ασθενών μέχρι την εξάντληση του, χωρίς να (αιτείται γνωστοποίηση στην αρμόδια ΔΟΥ.

Για τον τρόπο τήρησης του βιβλίου Εσόδων-Εξόδων με τα δεδομένα του βιβλίου επίσκεψης ασθενών, όταν τηρείται χειρόγραφα, παραθέτουμε τα ακόλουθα: (όταν τηρείται μηχανογραφικά δεν είναι πρακτικά δυνατό).

α' τρόπος

Να ενημερώνεται το Βιβλίο στη στήλη των εσόδων αμέσως με την είσοδο του ασθενή. Δηλαδή να αναγράφεται η χρονολογία και στη στήλη της αιτιολογίας το ονοματεπώνυμο και η Δ/νση του ασθενή. Στη συνέχεια με την έκδοση της Α.Π.Υ. να συμπληρωθεί ο αριθμός της στο τηρούμενο Βιβλίο και το ποσό της αμοιβής. Ο τρόπος αυτός εξυπηρετεί τους γιατρούς που αμοιβονται σε κάθε επίσκεψη, δεν μπορεί πρακτικά να τηρηθεί από τους γιατρούς που αμοιβονται με διάφορο τρόπο.

β' τρόπος

Να χωριστεί το Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων στα δύο. Δηλαδή από τη μέση και πίσω με κατάλληλη γραμμογράφηση να τηρείται ως Βιβλίο ασθενών και στο πρώτο μέρος για αναγραφή των Εσόδων-Εξόδων.

Σημειώνεται για την περίπτωση αυτή ή όταν τηρείται χωριστό Βιβλίο Ασθενών, ότι επιτρέπεται, όπως εξάλλου είναι γνωστό, τα έσοδα να καταχωρούνται ημερήσια με αναγραφή του πρώτου και του τελευταίου αριθμού των Α.Π.Υ., και όχι, όπως πάρα πολλοί γιατροί νομίζουν ότι είναι υποχρεωμένοι, να καταχωρούν κάθε απόδειξη χωριστά.

Ασθενείς που εξετάζονται από ιατροδικαστές κατ' εντολή των ανακριτικών αρχών

Οι γιατροί όταν δέχονται ασθενείς ασφαλισμένους του Δημοσίου, χωρίς να λαμβάνουν ιδιαίτερη αμοιβή δεν υποχρεούνται να τους καταχωρούν στο Βιβλίο επίσκεψης ασθενών .

Κατ' αναλογία αυτών γίνεται δεκτό, ότι και οι ασθενείς που εξετάζονται από ιατροδικαστές στο ιατρείο τους, έπειτα από σχετική εντολή ανακριτικών ή εισαγγελικών αρχών, όταν δεν καταβάλλουν αμοιβή οι ασθενείς, αλλά αμείβονται οι ιατροδικαστές από το Δημόσιο, μπορούν να μη καταχωρούνται στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών, επειδή και στις περιπτώσεις αυτές εντολέας είναι το Δημόσιο. Εννοείται βέβαια, ότι θα υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία για την εξέταση (πραγματογνωμοσύνη) αυτή, ήτοι έγγραφη εντολή της αρμόδιας εισαγγελικής ή ανακριτικής αρχής (Σχετ. Εγγ. 1117135/719/29-10-1998).

Τήρηση του βιβλίου επίσκεψης ασθενών από γιατρούς που συνεργάζονται με διαγνωστικά κέντρα

1η περίπτωση. Αμοιβή από το διαγνωστικό κέντρο

Οι συνεργαζόμενοι γιατροί με διαγνωστικό κέντρο, οι οποίοι παρέχουν τις υπηρεσίες τους στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του διαγνωστικού κέντρου και αμείβονται από αυτό και όχι από τους ασθενείς που εξετάζουν, δεν έχουν υποχρέωση τήρησης του βιβλίου «επίσκεψης ασθενών». Οι ασθενείς αυτοί καταχωρούνται στο βιβλίο «επίσκεψης ασθενών» που τηρεί το διαγνωστικό κέντρο, γιατί είναι δικοί του πελάτες (Σχετ. Εγγρ. 1077479/491/7-7-1998).

2η περίπτωση. Αμοιβή από τον ασθενή ασφαλισμένο

Για την περίπτωση αυτή σημειώνουμε ότι η εξέταση των ασθενών, ασφαλισμένων σε διάφορα ασφαλιστικά ταμεία, από γιατρούς που συνεργάζονται με διαγνωστικό κέντρο και εργάζονται στο χώρο του κέντρου και όχι σε δικό τους ατομικό χώρο με την έννοια της ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης και με μηχανήματα του κέντρου, δεν θεωρείται ότι οι γιατροί αυτοί αποκτούν στο χώρο του διαγνωστικού κέντρου επαγγελματική εγκατάσταση (υποκατάστημα) και φυσικά δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία υποκαταστήματος (εσόδων - εξόδων και βιβλίο επίσκεψης ασθενών). Διευκρινίζεται επίσης, ότι δεν χουν υποχρέωση να καταχωρούν τους ασθενείς που εξετάζουν στο διαγνωστικό κέντρο, στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών της έδρας τους γιατί πρόκειται για παροχή υπηρεσίας εκτός της επαγγελματικής τους εγκατάστασης.

Το διαγνωστικό κέντρο πρέπει να καταχωρεί στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών για διευκόλυνση του ελέγχου τους ασθενείς ασφαλισμένους των ασφαλιστικών ταμείων που εξετάζονται από τους συνεργαζόμενους γιατρούς, με αναγραφή πέρα των δεδομένων που ορίζονται από τις

διατάξεις του κώδικα και του ονοματεπώνυμου του συνεργαζόμενου γιατρού και του ασφαλιστικού φορέα του ασθενή .

Εξέταση ασθενών κατ' εντολή τρίτου (εταιρείας)

Όταν ένας γιατρός εξετάζει ασθενείς - εργαζόμενους στο ιατρείο του, κατ' εντολή της εταιρείας στην οποία εργάζονται και αμοίβεται από αυτήν, που έχει υποχρέωση να καταχωρεί στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών. Τα φυσικά πρόσωπα και επιπλέον να αναγράφει και τα στοιχεία της εταιρείας (εντολέας) και του αριθμού της ΑΠΥ όταν αυτή εκδοθεί.

Σημειώνεται ότι η ΑΠΥ θα εκδίδεται κατά το χρόνο της είσπραξης προς την εταιρεία, η οποία ουσιαστικά είναι ο πελάτης και κατ' εντολή της ο γιατρός εξετάζει τους εργαζόμενους της-ασθενείς (Σχετ. Εγγ. 1034881/302/20-4-2000).

Εταιρείες με αντικείμενο παροχή υπηρεσιών ιατρού

Οι εταιρείες που συνιστούν ιατροί και έχουν ως αντικείμενο υπηρεσίες ιατρού ή οδοντιάτρου υποχρεώνονται, σύμφωνα με το άρθρο 10 § 5 περίπτωση να τηρούν βιβλίο επίσκεψης ασθενών, όπως και τα φυσικά πρόσωπα ιατροί ή οδοντίατροι.

Σημειώνεται ότι ίδια υποχρέωση υπήρχε και με τις προϊσχύουσες διατάξεις.

Ειδικά θέματα τήρησης του βιβλίου επίσκεψης ασθενών των οδοντιάτρων

Α) Τήρηση βιβλίου επίσκεψης ασθενών στο εσόδων-εξόδων ή χωριστά

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1271/02 παρασχέθηκε η ευχέρεια να μη θεωρηθεί ιδιαίτερο βιβλίο επίσκεψης ασθενών, αλλά να χρησιμοποιηθεί το ήδη τηρούμενο χειρόγραφο βιβλίο εσόδων-εξόδων, που έχει θεωρηθεί μέχρι τις

31.12.2002, το οποίο θα τηρείται παράλληλα και ως βιβλίο ασθενών, δηλαδή να ορισθούν συγκεκριμένες χωριστές σελίδες στο τέλος του βιβλίου εσόδων-εξόδων και να τηρούνται ως βιβλίο επίσκεψης ασθενών.

Για τη διευκόλυνση των υπόχρεων, για το πρώτο διάστημα εφαρμογής και όχι πέραν της 28ης Φεβρουαρίου 2003, δόθηκε επιπλέον η ευχέρεια, να χρησιμοποιηθούν οι θεωρημένες τελευταίες σελίδες μηχανογραφικά τηρούμενου βιβλίου εσόδων-εξόδων, ως βιβλίο επίσκεψης ασθενών με δυνατότητα ενημέρωσης του χειρόγραφα.

Με την εξάντληση του χώρου που έχει ορισθεί ως βιβλίο επίσκεψης ασθενών ή το χειρόγραφο βιβλίο εσόδων-εξόδων, μπορεί να θεωρηθούν είτε δύο νέα βιβλία, ένα εσόδων-εξόδων και ένα επίσκεψης ασθενών, είτε να θεωρηθεί ένα χειρόγραφο συνενωμένο «Βιβλίο επίσκεψης Ασθενών - Εσόδων - Εξόδων».

Στη μηχανογραφική τήρηση του βιβλίου εσόδων-εξόδων, για πράξεις (καταχωρήσεις) από 1.1.2003 και δεδομένης της κατάργησης της θεώρησης του (θεωρείται μηνιαία κατάσταση), πρέπει να θεωρηθεί ιδιαίτερο βιβλίο επίσκεψης ασθενών, είτε χειρόγραφο είτε μηχανογραφικό. Εάν το βιβλίο επίσκεψης ασθενών τηρείται μηχανογραφικά πρέπει να εκτυπώνεται σε θεωρημένο χαρτί, με την είσοδο του ασθενή στο χώρο της εξέτασης.

Για το πρώτο διάστημα εφαρμογής, τυχόν καταχωρήσεις των δεδομένων του βιβλίου επίσκεψης ασθενών στο βιβλίο εσόδων-εξόδων με διαφορετικό τρόπο δεν θα επισύρουν πρόστιμο, θεωρούμενες ως μικροπαρατυπίες (Σχετ. Έγγραφο 1010790/130/4-2-03 προς την Οδοντιατρική Ομοσπονδία).

B) Περιεχόμενο - δεδομένα του βιβλίου επίσκεψης ασθενών

1) Το βιβλίο αυτό είναι θεωρημένο από τη ΔΟΥ.

2) Δεν υφίσταται υποχρέωση ενημέρωσης του όταν ο ασθενής βρίσκεται στο χώρο αναμονής.

3) Ενημερώνεται μόνο για τους ασθενείς που εισέρχονται στο χώρο της εξέτασης ή της παροχής των ιατρικών υπηρεσιών.

Φορολογικός έλεγχος εντός του χώρου εξέτασης ή παροχής υπηρεσιών δεν διενεργείται κατά τη διάρκεια της εξέτασης ή της νοσηλείας.

Καταχωρούνται δε σε αυτό, όλες οι περιπτώσεις, έστω και εάν πρόκειται για έλεγχο και πιθανή ιατρική περίθαλψη, ή για έκτακτη επίσκεψη με σκοπό τη βελτίωση ή προσαρμογή, που η κυρίως υπηρεσία έχει ήδη ολοκληρωθεί στο παρελθόν.

Στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών καταχωρούνται τα στοιχεία του ασθενή και όχι άλλων προσώπων (συνοδών μικρών παιδιών κ.λπ.) που απλά βρίσκονται στο χώρο της εξέτασης μαζί με τον ασθενή.

Γ. Συνεχιζόμενες επισκέψεις (θεραπείες)

Στις περιπτώσεις που οι παρεχόμενες υπηρεσίες, ολοκληρώνονται ύστερα από πολλές επισκέψεις επιτρέπεται το πρόσθετο βιβλίο να ενημερώνεται με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας (πρώτη επίσκεψη του ασθενή) με ένδειξη σημείωση «συνεχίζονται οι επισκέψεις» και όταν ολοκληρωθεί η υπηρεσία να συμπληρώνεται στην αρχική καταχώρηση η ημερομηνία που ολοκληρώνεται η υπηρεσία. Στην περίπτωση αυτή οι ενδιάμεσες επισκέψεις δεν απαιτείται να καταχωρούνται .

Δ. Παροχή υπηρεσιών χωρίς αμοιβή. Δωρεάν υπηρεσίες ή απλός έλεγχος

Για την παροχή οδοντιατρικών υπηρεσιών χωρίς αμοιβή (δωρεάν) γίνεται σχετική καταχώρηση στο βιβλίο ασθενών και εκδίδονται αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με την ένδειξη «δωρεάν».

Αντίθετα στις περιπτώσεις που αφορούν έλεγχο για πιθανή οδοντιατρική φροντίδα για τις οποίες ενημερώνεται το πρόσθετο βιβλίο, και δεν υπάρχει απαίτηση αμοιβής, δεν εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών «δωρεάν», αλλά πρέπει να σημειώνεται στο βιβλίο η ένδειξη «έλεγχος».

Ειδικά όσον αφορά τους ορθοδοντικούς, λόγω και των ιδιαιτεροτήτων της άσκησης της δραστηριότητας προς την Ομοσπονδία Οδοντιάτρων διευκρινίστηκε ότι είναι δυνατόν, το στάδιο μετά την πρώτη ή τις πρώτες επισκέψεις «ελέγχου» του ασθενή, κατά το οποίο, συνήθως απλώς διαπιστώνουν απαραίτητες επεμβάσεις που πρόκειται να γίνουν από (άλλο) οδοντογιάτρο ή παρακολουθούν μόνο προληπτικά τον ασθενή, να αντιμετωπίζονται κατά την τήρηση του βιβλίου επίσκεψης ασθενών, ως παροχή υπηρεσίας που διαρκεί με την παρατήρηση «συνεχίζονται οι επισκέψεις - έλεγχος», εφόσον δεν λαμβάνεται ιδιαίτερη αμοιβή. Όταν αρχίσουν οι ορθοδοντικές υπηρεσίες γίνεται νέα καταχώρηση με τη χρονολογία αυτή και τα στοιχεία του ασθενή με την παρατήρηση «συνεχίζονται οι επισκέψεις - υπηρεσίες ορθοδοντικής» .

Ε. Καταχώρηση της ΑΠΥ

Η ΑΠΥ καταχωρείται στο πρόσθετο βιβλίο εντός της επομένης της έκδοσης της. Εάν το εισπραττόμενο ποσό για το οποίο εκδίδεται η ΑΠΥ αφορά περισσότερες καταχωρήσεις τότε ο αύξων αριθμός και η αξία της ΑΠΥ αναγράφεται σε όλες τις καταχωρήσεις του ασθενή.

Δεν τηρείται βιβλίο επίσκεψης ασθενών σε παροχή παραϊατρικών υπηρεσιών μέχρι 31/12/2002

Ο γιατρός υποχρεούται να τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών (Άρθρο 64 § 11 Ν. 2065192 - παρατίθενται στο τέλος των διατάξεων του άρθρου 10).

Οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται στενά γραμματικά.

Αρα δεδομένου ότι οι διατάξεις για την τήρηση βιβλίου επίσκεψης ασθενών αναφέρονται σε «γιατρούς» και μόνο, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του για παροχή παραϊατρικών υπηρεσιών π.χ. θεραπεία λόγου και γενικά παρόμοιων υπηρεσιών από πρόσωπα τα οποία δεν έχουν την ιδιότητα του ιατρού.

Από 1/1/2003 οι ασκούντες παραϊατρικό επάγγελμα τηρούν συμφωνάμε τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτωση ιδ, βιβλίο πελατών.

Λογοθεραπευτές. Τηρούν βιβλίο πελατών

Οι λογοθεραπευτές απασχολούνται με τη θεραπεία του λόγου, της ομιλίας, της επικοινωνίας και της δυσλεξίας. Η λογοθεραπεία είναι ψυχοθεραπευτική μέθοδος κατά την οποία δίνεται ιδιαίτερη σημασία στην πνευματική ζωή του ατόμου με τη χρησιμοποίηση της πειθούς, της υποβολής, της προτροπής και μέχρι σήμερα δεν εντάσσεται στα ιατρικά επαγγέλματα. Ως παραϊατρικό λοιπόν επάγγελμα δεν δημιουργούσε υποχρέωση τήρησης βιβλίου επίσκεψης ασθενών μέχρι 31-12-2002.

Επίσης μέχρι 31-12-2002 δεν δημιουργούταν υποχρέωση τήρησης κάποιου άλλου πρόσθετου βιβλίου (μητρώου μαθητών ή βιβλίο επίσκεψης ασθενών διαγνωστικού κέντρου ή κλινικής) καθότι δεν θεωρείται ότι παρέχεται εκπαίδευση ή ότι λειτουργούσαν ως διαγνωστικά κέντρα ή κλινικές .

Αντίθετα από 1/1/2003 οι λογοθεραπευτές τηρούν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτωση ιδ' βιβλίο πελατών .

Κέντρα θεραπείας λόγου τα οποία προσφέρουν ιατρικές υπηρεσίες μέσω ιατρών

Τα κέντρα θεραπείας λόγου δεν είχαν μέχρι 31-12-2002, υποχρέωση τήρησης βιβλίου επίσκεψης ασθενών δεδομένου ότι η δραστηριότητα τους

θεωρείται ως παραϊατρική. Από 1-1-2003 όλα τα παραϊατρικά επαγγέλματα τηρούν βιβλίο πελατών.

Όταν όμως απασχολούν γιατρούς (παιδιάτρο, ωτορινολαρυγγολόγο, ψυχίατρο κ.λπ.) τότε έχουν υποχρέωση τήρησης του βιβλίου επίσκεψης ασθενών για τις επισκέψεις (εξετάσεις) που πραγματοποιούν οι ασθενείς στους γιατρούς, δεδομένου πλέον ότι παρέχονται υπηρεσίες γιατρού μέσω των απασχολουμένων στο κέντρο ιατρών .

5ιβ) ο πράκτορας κρατικών λαχείων τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων, στο οποίο καταχωρεί, πριν από την έναρξη πώλησης των λαχείων κάθε κλήρωσης, τους αριθμούς των λαχείων που προορίζονται να πωληθούν λιανικώς από τον ίδιο .

5ιγ) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους .

Βιβλίο εισερχομένων σκαφών θαλάσσης για επισκευή

α. Με τη νέα περίπτωση ιγ' της § 5 του άρθρου 10, που προστέθηκε με το άρθρο 43 § 6 του Ν. 2214/94, υποχρεώνεται ο επιτηδευματίας, ο οποίος εκμεταλλεύεται συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης, να τηρήσει βιβλίο εισερχομένων σκαφών, από 1/1/1995. Το βιβλίο αυτό είναι αντίστοιχο με το βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων.

β. Σκάφη θαλάσσης για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται τα σκάφη αναψυχής ανοικτού τύπου (φουσκωτά και μη)

ανεξάρτητα από το εάν είναι ταχύπλοα ή όχι, ή εάν έχουν χώρο ενδιαίτησης), καθώς και τα jet ski.

Διευκρινίζεται ότι δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού για πλοία αλιευτικά, φορτηγά, επιβατικά, τουριστικά και επιβατικά οχηματαγωγά.

γ. Ως επισκευή - συντήρηση θεωρείται κάθε εργασία που γίνεται επί του σκάφους και αφορά επισκευή, αντικατάσταση, συντήρηση, προσθήκη, έλεγχο, βάψιμο κ.λ.π.

δ. Επισημαίνεται ότι δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου από τους επισκευαστές μηχανών θαλάσσης.

ε. Τρόπος τήρησης. Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται:

α) η χρονολογία εισόδου και εξόδου, β) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του κατόχου, γ) η διεύθυνσή του και δ) ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός το όνομα του σκάφους και όταν δεν υπάρχει ούτε όνομα σκόπιμο είναι να γίνεται γενική περιγραφή του σκάφους (ταχύπλοο, φουσκωτό, μέτρα κ.λ.π.).

στ. Όταν η επισκευή γίνεται δωρεάν πρέπει να εκδοθεί Α.Π.Υ. με την ένδειξη δωρεάν και αν οι υπηρεσίες αυτές έχουν προσφερθεί για σκοπούς ξένους από τη δραστηριότητα, πρέπει να σημειωθεί ότι η Α.Π.Υ. εκδίδεται και ως στοιχείο αυτοπαράδοσης και να υπολογιστεί ο Φ.Π.Α. του κόστους των προσφερομένων υπηρεσιών . Δεν υπάρχει από τη διάταξη αυτή, υποχρέωση για αναγραφή της ένδειξης δωρεάν στο βιβλίο και υπογραφή του πελάτη, όπως συμβαίνει στο βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων, καλώς κατά τη γνώμη μας, αφού εκδίδεται Α.Π.Υ. κατ' επιταγή του άρθρου 13 § 2. Παρ' όλα αυτά με την εγκύκλιο του νόμου αυτού αναφέρεται ότι η αναγραφή της ένδειξης δωρεάν κρίνεται σκόπιμη, καθώς και η υπογραφή του πελάτη. Η μη αναγραφή τους όμως δεν μπορεί να επιφέρει παράβαση αφού κάτι τέτοιο δεν είναι υποχρεωτικό.

ζ. Στην περίπτωση που το σκάφος εξέλθει προσωρινά του συνεργείου ενημερώνεται το βιβλίο με κάθε είσοδο και έξοδο του σκάφους και γίνονται ανάλογες σημειώσεις στη στήλη των παρατηρήσεων του βιβλίου.

Υπόδειγμα βιβλίου εισερχόμενων σκαφών

α/α	Χρονολογία Εισόδου	Χρονολογία Εξόδου	Αριθμός Νηολόγησης ή όνομα Πλοίου	Όνομ/νο ή Επωνυμία Πελάτη	Διεύθυνση Πελάτη	Παρατηρήσεις	ΑΠΥ Αριθμός Αξία
1	25/3/2005	20/4/2005	ΑΠ 5032	Φλασκής Β.	Μαιζώνος 15, Πάτρα	-	
2	30/3/2005	30/4/2005	«Κλειώ»	Τζιόβας Α.	Ερμού 12, Πάτρα	Επισκευή Δωρεάν	

5ιδ) Ο φυσιοθεραπευτής και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα για τους πελάτες που τους επισκέπτονται στην επαγγελματική τους εγκατάσταση τηρούν **βιβλίο πελατών**, στο οποίο καταχωρούν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχουν, την χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρούν το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

Ειδικά ο φυσιοθεραπευτής, καθώς και τα πρόσωπα της περίπτωσης ια' που έχουν συμβεβληθεί με το Δημόσιο και με λοιπά ασφαλιστικά ταμεία (Ι.Κ.Α., Τ.Ε.Β.Ε. κ.λ.π.) και δεν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή κατά

επίσκεψη από τους πελάτες ασφαλισμένους των ταμείων αυτών, μπορεί να μην καταχωρεί τα στοιχεία του πελάτη αυτού στο βιβλίο επίσκεψης πελατών.

Βιβλίο πελατών φυσιοθεραπευτή

α. Με τη νέα περίπτωση ιδ' της § 5 του άρθρου 10, που προστέθηκε με το άρθρο 43 § 6 του Ν. 2214/94 και ισχύει από 1/1/1995, ο φυσιοθεραπευτής υποχρεούται σε τήρηση βιβλίου πελατών για τους πελάτες που τον επισκέπτονται στην επαγγελματική του εγκατάσταση. Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού για τους πελάτες που επισκέπτεται στο σπίτι τους ή σε άλλους χώρους (π.χ. αθλητικούς συλλόγους).

β. Τρόπος διατήρησης: Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται: 1) το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, 2) το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, 3) η χρονολογία της επίσκεψης και 4) ο αριθμός της απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Όταν εκδίδεται μια απόδειξη για περισσότερες από μια επίσκεψη του ίδιου πελάτη, ο αριθμός αυτός αναγράφεται στις επισκέψεις που καλύπτονται από αυτές.

γ. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας, κατά την οποία η αμοιβή καταβάλλεται κατόπιν συμφωνίας, στο βιβλίο καταχωρούνται: 1) το ονοματεπώνυμο του πελάτη, 2) η διεύθυνσή του, 3) το ποσό που συμφωνείται και 4) η χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

δ. Οι φυσιοθεραπευτές υποχρεώνονται κατ' αρχήν να καταχωρούν όλους τους πελάτες που δέχονται με αμοιβή ή χωρίς αμοιβή:

Ειδικά οι φυσιοθεραπευτές που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο και με λοιπά ασφαλιστικά ταμεία (Ι.Κ.Α., Τ.Ε.Β.Ε. κ.λ.π.) και έχουν την υποχρέωση να δέχονται τους ασφαλισμένους αυτούς στο ιατρείο τους,

χωρίς να λαμβάνουν ιδιαίτερη αμοιβή από τους πελάτες αυτούς, δεν υποχρεούνται να καταχωρούν τα στοιχεία τους στο τηρούμενο βιβλίο. Η ιδιότητα των ασθενών ως ασφαλισμένων στο Δημόσιο ή σε κάποιο ταμείο θα αποδεικνύεται από το ατομικό βιβλιάριο υγείας, από το οποίο θα έχει αποκοπεί η σχετική απόδειξη.

Αυτονόητο είναι ότι στις περιπτώσεις που οι **ασφαλισμένοι καταβάλλουν επιπλέον αμοιβή ή ποσοστό συμμετοχής** πρέπει να ενημερώνεται το βιβλίο πελατών .

ε. Ενημερώνεται με την έναρξη της παροχής των υπηρεσιών, δηλαδή αφού ο πελάτης εισέλθει στο χώρο όπου προσφέρονται οι υπηρεσίες και όχι όταν βρίσκεται στο χώρο αναμονής.

Τήρηση «βιβλίου πελατών» από αυτούς που ασκούν παραϊατρικά επαγγέλματα

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτ. ιδ' (όπως αυτές συμπληρώθηκαν με το άρθρο 2 § 17 του Ν. 3052/02 και ισχύουν από 1/1/2003) βιβλίο πελατών τηρείται ακόμη εκτός των αρχικά υπόχρεων (φυσιοθεραπευτές) και από τους επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες παραϊατρικού επαγγέλματος, δηλαδή υπηρεσίες υγείας (θεραπείας, συμβουλών κ.λ.π.) και δεν είναι γιατροί όπως: Διαιτολόγος, διατροφολόγος, ψυχολόγος, λογοθεραπευτής, λογοπαιδικός μασέρ, ρεφλεξιολόγος, μαίες, εργοθεραπευτές, κ.λ.π.

Το βιβλίο πελατών τηρείται από τους ανωτέρω νέους υπόχρεους με ανάλογο τρόπο όπως και από τους φυσιοθεραπευτές.

Οι παραπάνω νέοι υπόχρεοι τήρησης του βιβλίου επίσκεψης ασθενών από την 1/1/03 εκδίδουν αθεώρητες ΑΠΥ , όπως και οι λοιποί επιτηδευματίες που τηρούν πρόσθετα βιβλία της παρ. 5 του άρθρου 10. Ο

αριθμός και η αξία αυτής καταχωρούνται εντός της επομένης στο βιβλίο επίσκεψης πελατών.

Επισημαίνεται ότι οι ασκούντες παραϊατρικό επάγγελμα καταχωρούν στο βιβλίο και τους «ασθενείς πελάτες» ασφαλισμένους στα ασφαλιστικά ταμεία σε αντίθεση με τους φυσιοθεραπευτές και τους γιατρούς που δεν τους καταχωρούν όπως ρητά προκύπτει από την περ. ιδ της παρ. 5 του άρθρου 10.

Υπόδειγμα βιβλίου Πελατών Φυσιοθεραπευτών

α	Χρονολογία Επίσκεψης	Όνομ/νο & Δ/νση Πελάτη	Είδος Παρεχόμενης Υπηρεσίας	Συμφ/νο Ποσό	Έναρξη Π.Υ	Λήξη Π.Υ	Αριθ. Α.Π.Υ	Αξία Α.Π.Υ
	25/1/2006	Κάρρα Α. Ερμού 9	Κινησιοθερα- πεία	200 €	25/1/06	12/2/06	No 212	200€
	26/1/2006	Ντόβας Ν. Καρατζά 15	10 διαθερμίες	152€	26/1/06	18/2/06	No 215	152€

5ιε)Ο κατασκευαστής προκατασκευασμένων οικιών ή άλλων προκατασκευασμένων κτισμάτων τηρεί βιβλίο παραγγελιών, στο οποίο για κάθε παραγγελία καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του πελάτη, το παραγγελμένο είδος, την αξία που συμφωνείται και τον αριθμό του τιμολογίου ή της απόδειξης λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση .

Υπόδειγμα βιβλίου προκατασκευασμένων οικιών και κτισμάτων

α/α	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία	Διεύθυνση	Παραγγελλόμενο Είδος	Αξία	Αριθμός ΑΔΠ ή ΤΙΜ
1	Λαζανή Αναστασία	Κολοκοτρώνη 12, Πάτρα	Οικία 120m ²	150.000ευρώ	No 134

Βιβλίο παραγγελιών προκατασκευασμένων οικιών ή κτισμάτων

α. Με τη νέα περίπτωση ιε' της § 5 του άρθρου 19, που προστέθηκε με το άρθρο 43 § 6 του Ν. 2214/94 και ισχύει από 1/1/1995, ο κατασκευαστής προκατασκευασμένων οικιών τηρεί βιβλίο παραγγελιών κατασκευής για τις οικίες που κατασκευάζει. Το βιβλίο αυτό ενημερώνεται όχι μόνο με την παραγγελία για κατασκευή ολόκληρης οικίας, αλλά και με την παραγγελία για κατασκευή τμήματος ή προσαρτήματος οικίας.

Από 1/8/96 η υποχρέωση τήρησης βιβλίου παραγγελιών επεκτάθηκε και σε άλλα προκατασκευασμένα κτίσματα (§ 5ιε όπως ισχύει με το άρθρο 7 του Π.Δ. 134/96).

Η διάταξη αυτή καταλαμβάνει, εκτός από τις επαγγελλόμενες προκατασκευασμένες οικίες, κάθε παραγγελλόμενο προκατασκευασμένο κτίσμα - οικοδόμημα (κατασκευή), τμήμα ή προσάρτημα αυτού, ανεξάρτητα από το υλικό που χρησιμοποιήθηκε για την κατασκευή (σίδηρος, αλουμίνιο, ξύλο κ.λ.π.) και από το σκοπό που θα χρησιμοποιηθεί (εργοστάσιο, κέντρο διασκέδασης, περίπτερο, σχολείο κ.λ.π.). Δεν καταλαμβάνει η παραπάνω διάταξη τις πρόχειρες κατασκευές περιπτέρων εκθέσεων ή τις διαμορφώσεις και προσθήκες εσωτερικών χώρων γενικώς. Επίσης δεν καταλαμβάνει τα προκατασκευασμένα υλικά έργων, όπως προκατασκευασμένες κολώνες από μπετόν κ.λ.π. (Εγκ. ΠΟΛ. 1206/7-7-97).

β. Τόπος τήρησης: Τηρείται στην εγκατάσταση ή τις εγκαταστάσεις όπου λαβαίνονται οι παραγγελίες (γραφείο ή εργοστάσιο ή έκθεση).

γ. Τρόπος τήρησης: Για κάθε παραγγελία στο βιβλίο παραγγελιών καταχωρείται: 1) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του παραγγέλλοντος πελάτη, 2) η διεύθυνσή του, 3) περιγραφή του είδους που παραγγέλλεται, όπως τα τετραγωνικά μέτρα της κύριας οικίας ή του εξώστη ή του κτίσματος, τον τύπο του, τις τυχόν προσθήκες ή βελτιώσεις ή αλλαγές στον προκαθορισμένο τύπο οικίας ή κτίσματος κ.λ.π. Η περιγραφή γενικά πρέπει να γίνεται με τέτοιο τρόπο, ώστε να προκύπτει η συνάφεια παραγγελλόμενου είδους και αξίας αυτού. Αντί των δεδομένων αυτών, μπορεί να γίνεται μνεία του σχετικού συμφωνητικού, το οποίο θα επιδεικνύεται όταν ζητηθεί από τον φορολογούμενο έλεγχο, 4) την αξία που συμφωνείται και 5) τον αριθμό του τιμολογίου ή της απόδειξης λιανικής πώλησης.

δ. Ενημερώνεται με τη λήψη της παραγγελίας (άρθρο 17 § 10 περ. ιη').

ε. Σε περίπτωση τροποποίησης της αρχικής παραγγελίας καταχωρείται η τροποποίηση αυτή στο βιβλίο παραγγελιών με αναφορά της αρχικής παραγγελίας, η οποία τροποποιήθηκε ή γίνεται σχετική παρατήρηση στην εγγραφή της αρχικής παραγγελίας.

στ. Όταν πραγματοποιείται παραγωγή κατοικιών κ.λ.π. με παραγγελία, αλλά και χωρίς παραγγελία, σωστό είναι να αναγράφονται και οι χωρίς παραγγελία παραγόμενες οικίες με την ένδειξη «παραγωγή για ίδιο λογαριασμό προς πώληση» ή άλλη προσδιοριστική ένδειξη για να αποφεύγονται προστριβές με τα ελεγκτικά όργανα, αλλά και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις να είναι δυνατές.

5ιστ) Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την ημερομηνία εισόδου και εξόδου, τον ΑΦΜ του κατόχου του, τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους, και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

Ανάλυση του Βιβλίου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης

α. Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης υποχρεούται να τηρεί βιβλίο στάθμευσης. Το βιβλίο αυτό όπως γίνεται δεκτό από την εγκύκλιο του Κ.Β.Σ. του Ν.2214/94 τηρείται μόνο από τους εκμεταλλευτές θαλάσσιων χώρων στάθμευσης σκαφών θαλάσσης.

Από 1/8/96 επεκτάθηκε η υποχρέωση αυτή σε όλους τους χώρους στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών, όπου κι αν λειτουργούν, είτε στη ξηρά, είτε στη θάλασσα.

β. Σκάφη θαλάσσης για την εφαρμογή της διατάξεις αυτής θεωρούνται τα σκάφη ανοιχτού τύπου (φουσκωτά και μη) ανεξάρτητα από το εάν είναι ταχύπλοα ή όχι ή αν έχουν χώρους ενδιαίτησης.

γ. Υποχρέωση τήρησης βιβλίου στάθμευσης σκαφών έχουν και οι δήμοι ή οι κοινότητες, οι οποίοι εκμεταλλεύονται τους παραπάνω χώρους εφόσον για την δραστηριότητα τους υπάγονται σε Φ.Π.Α., οπότε σύμφωνα με το άρθρο 3§2 του Κ.Β.Σ. εξομοιώνονται με επιτηδευματίες. Όταν ο δήμος ή η κοινότητα έχει παραχωρήσει την εκμετάλλευση σε άλλο πρόσωπο, τότε το βιβλίο τηρείται από τον εκμεταλλευτή του βιβλίου αυτού.

δ. Τρόπος τήρησης: στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται : 1)η ημερομηνία εισόδου και εξόδου του σκάφους 2) ο ΑΦΜ του κατόχου (αναγράφεται

από 1/8/1996 άρθρο 10§ 5ιστ ΚΒΣ όπως ισχύει με το άρθρο 7ΠΔ. 134/96).Όταν πρόκειται για αλλοδαπούς έχουμε την άποψη ότι αντί του ΑΦΜ,θα πρέπει να σημειώνεται η ένδειξη «αλλοδαπός» και ο αριθμός του διαβατηρίου του ή άλλου στοιχείου που επιδεικνύει 3) ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός το όνομα του σκάφους. Κρίνεται σκόπιμο, όταν δεν υπάρχει ούτε όνομα σκάφους, το μήκος του σκάφους και η γενική περιγραφή αυτού (ιστιοφόρο, φουσκωτό κ.λπ.).

Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται: α) η χρονολογία έναρξης ή λήξης της μίσθωσης β)το ποσό που συμφωνείται και γ)ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, στην περίπτωση που δεν υπάρχει αριθμός νηολόγησης ισχύουν κατ' αναλογία τα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω.

ε. Ενημερώνεται με την είσοδο και την έξοδο του σκάφους. Στην περίπτωση διαρκούς παροχής υπηρεσίας το βιβλίο δεν ενημερώνεται με την προσωρινή είσοδο ή έξοδο του σκάφους.

Υπόδειγμα βιβλίου στάθμευσης σκαφών

Χρον/γία Εισόδου	Χρον/γία Εξόδου	Αριθμός Νηολόγησης	ΑΦΜ κατόχου	Έναρξη Μίσθωσης	Λήξη Μίσθωσης	Συμφ/νο ποσό	Παρατ/σεις	ΑΠΥ Αριθμός
31/10/05	20/11/05	ΛΠ3210	852963741	31/10/05	20/11/05	150ευρώ	-	125
1/11/05	02/02/06	Jet ski	063142582	1/11/05	02/02/06	250ευρώ	-	140

5ις) Ο εκμεταλλευτής αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων, τηρεί για κάθε μηχάνημα βιβλίο έργων, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εργοδότη, τη διεύθυνση ή τη θέση του έργου, το είδος του έργου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία έναρξης και λήξης του έργου.

Επί ωριαίας αμοιβής αναγράφεται κάθε φορά η ώρα έναρξης και λήξης της εργασίας.

Ανάλυση του βιβλίου αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων

α. Η υποχρέωση τήρησης βιβλίου έργων για κάθε μηχάνημα.

β. Το βιβλίο έργων τηρείται από τους εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων εφόσον εργάζονται σε τρίτους έναντι αμοιβής, δηλαδή δεν τηρείται τέτοιο βιβλίο για (ιδιωτικής χρήσης) μηχανήματα επιχειρήσεων που εργάζονται σε ίδια έργα.

γ. Το βιβλίο αυτό τηρείται επί του μηχανήματος.

δ. Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται α) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του εργοδότη, β) η διεύθυνση κι η θέση του έργου, γ) το είδος του έργου, δ) το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, ε) η χρονολογία έναρξης και λήξης του έργου. Επί ωριαίας αμοιβής αναγράφεται κάθε φορά η ώρα έναρξης και λήξης της εργασίας.

ε. Η ενημέρωση του βιβλίου έργων γίνεται με την έναρξη του έργου και σε περίπτωση ωριαίας αμοιβής με την έναρξη και λήξη της εργασίας.

στ. Σκοπός της καθιέρωσης του βιβλίου έργων είναι ο έλεγχος των εσόδων των επαγγελματιών της κατηγορίας αυτής, αλλά και ο αποκλεισμός της έκδοσης εικονικών στοιχείων.

ζ. Το βιβλίο έργων πρέπει να τηρείται επί του αυτοκινούμενου μηχανήματος και να είναι ενημερωμένο πριν από την έναρξη των εργασιών.

η. Αυτοκινούμενα μηχανήματα που εμπίπτουν στην υποχρέωση αυτή είναι τα μηχανήματα που χρησιμοποιούνται σε κάθε είδους έργο. Στην κατηγορία αυτή ανήκουν όλα τα αυτοκινούμενα μηχανήματα έργων, τα οποία εργάζονται σε κάθε είδους εργοτάξια τρίτων έναντι συμφωνίας εκτέλεσης ορισμένου έργου. Πολλά βέβαια από τα πιο κάτω μηχανήματα δεν εργάζονται σε έργα τρίτων έναντι αμοιβής, είτε γιατί ανήκουν σε μεγάλες κατασκευαστικές επιχειρήσεις, είτε σε δημόσιους οργανισμούς ή υπηρεσίες και εργάζονται σε έργα που εκτελούνται από τις ίδιες επιχειρήσεις ή οργανισμούς και όπως είναι φυσικό δεν δημιουργείται υποχρέωση τήρησης βιβλίου έργων, αφού αυτό τηρείται όπως προαναφέραμε από τον εκμεταλλευτή αυτοκινούμενων μηχανημάτων όταν εργάζονται σε έργα τρίτων.

θ. Υποκείμενος στην υποχρέωση τήρησης βιβλίου έργων είναι εκείνος, ο οποίος αποκτά έσοδα από την εκμετάλλευση μηχανημάτων αυτών (παροχή υπηρεσίας).

Στην έννοια των αυτοκινούμενων μηχανημάτων περιλαμβάνονται όπως είναι αυτονόητο τα αυτοκινούμενα μηχανήματα και δεν περιλαμβάνονται τα εργαλεία χειρός (αλυσοπρίονα κλπ.) ή μη αυτοκινούμενα εργαλεία.

ι. **Παρέλκει** η τήρηση του ανωτέρω βιβλίου από τους επιτηδευματίες που αναλαμβάνουν την **κατασκευή έργων** (δημοσίων ή ιδιωτικών), για τα μηχανήματα που χρησιμοποιούν, για την εκτέλεση τμήματος εργασιών (π.χ. εκσκαφές, επιχωματώσεις κλπ) που εμπίπτει στο συνολικό έργο, το οποίο είτε το κατασκευάζουν οι ίδιοι ή κοινοπραξία που συμμετέχουν.

ια. Στην περίπτωση παραχώρησης της χρήσης λόγω μίσθωσης κλπ., την υποχρέωση τήρησης του ανωτέρω βιβλίου έχει εκείνος, ο οποίος έχει βάση της σύμβασης τη χρήση. Το πρόσωπο αυτό, εφόσον εμπίπτει στην παραπάνω εξαίρεση (κατασκευαστής δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων), δεν έχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αυτού και στη

περίπτωση αυτή. Τα ανωτέρω πρέπει να αποδεικνύονται από σύμβαση, η οποία να έχει κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ.

ιβ. Επιστάται η προσοχή των ελεγκτικών οργάνων πριν από τον καταλογισμό παραβάσεων να εξετάζουν στις ανωτέρω περιπτώσεις τις σχετικές άδειες ή άλλα στοιχεία (συμβάσεις , κοινοπρακτικά κλπ.)ώστε να μη καταλογίζονται παραβάσεις ή υποκείμενα στην παραπάνω υποχρέωση.

ιγ. Υπόδειγμα βιβλίου έργων. Βλέπε στην επόμενη σελίδα. Αν ένας εκμεταλλευτής έχει 5 αυτοκινούμενα μηχανήματα έργων πρέπει να τηρεί 5 βιβλία, δηλαδή ένα για κάθε μηχανήμα. Στην αρχή κάθε βιβλίου σωστό είναι να αναγράφονται τα στοιχεία του μηχανήματος (ονομασία, τύπος , αριθμός).Κατά τη θεώρηση στη Δ.Ο.Υ και στη πράξη θεώρησης πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του μηχανήματος.

Ποια θεωρούνται μηχανήματα έργων για τη τήρηση βιβλίου έργων

Μηχανήματα έργων για την εφαρμογή της παραπάνω υποχρέωσης, θεωρούνται εκείνα τα οποία εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.2052/1992.

Ποια μηχανήματα δεν θεωρούνται μηχανήματα έργων για την τήρηση βιβλίου έργων

Δεν περιλαμβάνονται στην υποχρέωση τήρησης βιβλίου έργων:

α) τα φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης έστω και αν έχουν ανυψωτικό μηχάνημα, δεδομένου ότι οι διατάξεις καταλαμβάνουν τους εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων.

β) τα φορτηγά αυτοκίνητα – βυτιοφόρα μεταφοράς σκυροδέματος δεν περιλαμβάνονται στην έννοια της «αυτοκινούμενης μπετονιέρας».

γ) τα ρυμουλκούμενα κομπρεσέρ δεδομένου ότι η διάταξη (άρθρο 10) αναφέρεται σε αυτοκινούμενα μηχανήματα έργων και δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 2052/92 Νόμος Υπουργείου Δημοσίων Έργων .

Συνένωση βιβλίου έργων με το στοιχείο διακίνησης

Με τις διατάξεις του άρθρου 19 §4 του ΚΒΣ και προς διευκόλυνση των συναλλαγών παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησης, ιδιαίτερου βιβλίου αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων εφόσον τηρείται συνενωμένο με το στοιχείο διακίνησης (Δ.Α. ή Τ-ΔΑ) και με την προϋπόθεση ότι θα παρέχονται όλα τα δεδομένα, τόσο του βιβλίου έργων όσο και του στοιχείου διακίνησης.

Το συνενωμένο αυτό έντυπο πρέπει να είναι τουλάχιστον τριπλότυπο δεδομένου ότι το πρωτότυπο παραδίδεται στον παραλήπτη-πελάτη, για να υπάρχει έτσι η δυνατότητα έτσι στο δεύτερο αντίγραφο το οποίο θα προορίζεται για το μηχάνημα (π.χ. αντλία σκυροδέματος) να αναγράφονται τα συμπληρωματικά στοιχεία που απαιτούνται. Το αντίγραφο αυτό θα βρίσκεται για όσο χρόνο διαρκεί η λειτουργία του μηχανήματος στο χώρο λειτουργίας .

Κατά τη θεώρηση, του συνενωμένου Δελτίου Αποστολής ή Τ-ΔΑ με το βιβλίο αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων, θα γνωστοποιούνται οι αριθμοί των μηχανημάτων που χρησιμοποιεί η επιχείρηση . είναι δυνατή η θεώρηση περισσότερων σειρών , όσων και των μηχανημάτων ή η εκ των υστέρων γνωστοποίηση του αριθμού νέου μηχανήματος, για το θα χρησιμοποιηθεί ήδη θεωρημένο στέλεχος.

Η παραπάνω συνένωση πρακτικά είναι δύσκολη και πιθανόν μπορεί να εφαρμοστεί μόνο σε περιπτώσεις αντλιών σκυροδέματος.

Επιχείρηση παραγωγής και εμπορίας έτοιμου σκυροδέματος καθώς και κατασκευής τεχνικών έργων . Βιβλίο έργων

Σε ερώτηση σχετικά με την υποχρέωση τήρησης βιβλίου έργων από την προαναφερόμενη επιχείρηση το Υπ. Οικ. με το Εγγ.1089046/660/12-8-1996 αναφέρει τα εξής.

Για την τοποθέτηση –άντληση έτοιμου σκυροδέματος , δεδομένου ότι πρόκειται για παροχή υπηρεσίας και όχι για κατασκευή έργου , η επιχείρηση έχει σε όλες τις περιπτώσεις υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων για την αντλία σκυροδέματος, ανεξάρτητα από το αν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή ή όχι για την άντληση του σκυροδέματος .

Για το φορτηγό αυτοκίνητο – μπετονιέρα δεν έχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων , δεδομένου ότι πρόκειται για απλή μεταφορά.

Όταν αναλαμβάνει τη κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων δεν έχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων, για τα μηχανήματα που χρησιμοποιεί κατά την εκτέλεση των έργων αυτών ανεξάρτητα από το εάν τα υλικά αυτά είναι ή όχι του πελάτη.

Ανάδοχοι , υπεργολάβοι έργων. Βιβλίο έργων

Με την Εγκ. 1206/17-7-96 διευκρινίζεται ότι ο ανάδοχος του έργου δεν έχει σε καμιά περίπτωση υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων , τόσο για τα δικά του μηχανήματα που χρησιμοποιεί όσο και για τα μηχανήματα που χρησιμοποιούν οι υπεργολάβοι για την εκτέλεση των εργασιών που έχουν αναλάβει.

Ο υπεργολάβος επίσης δεν έχει υποχρέωση τήρησης του βιβλίου έργων για τα μηχανήματα που χρησιμοποιεί για την εκτέλεση των εργασιών κατασκευής του έργου ή τμήματος έργου. Αν όμως η ανάθεση έργου σε υπεργολάβο αφορά παροχή υπηρεσίας (π.χ. εκσκαφές κλπ.)η

οποία δεν χαρακτηρίζεται ως κατασκευή έργου , τότε υπάρχει υποχρέωση τήρησης του εν λόγω βιβλίου.

Αμοιβή που αναγράφεται στο βιβλίο έργων

Στο βιβλίο έργων των αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων αναγράφεται εκτός των άλλων και το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται.

Η συμφωνία δεν είναι υποχρεωτικό να είναι έγγραφη, άρα αναγράφεται, στο βιβλίο αυτό, το ποσό της αμοιβής και όταν η συμφωνία είναι προφορική.

Εάν η αμοιβή δεν είναι εκ των προτέρων γνωστή, δεδομένου ότι το βιβλίο έργων ενημερώνεται με την έναρξη του έργου αναγράφεται η πιθανή αμοιβή και η συμφωνούμενη αμοιβή αναγράφεται όταν γίνει γνωστή .

5η) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, τηρεί βιβλίο κίνησης οχημάτων, σε μερίδες ανά όχημα, στο οποίο καταχωρεί την κίνηση του κάθε οχήματος εκτός εγκατάστασης ανεξάρτητα από το σκοπό και ειδικότερα, την ώρα και την ημερομηνία αναχώρησης, την αιτιολογία, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του μισθωτή ή άλλου προσώπου, το συμφωνηθέν μίσθωμα, την ώρα και την ημερομηνία καθώς και τον τόπο επιστροφής».

Ενοικιάσεις οχημάτων. Βιβλίο κίνησης οχημάτων (Άρθρο 10 § 5 περίπτωση ιη)

A. Γενικά

Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων υποχρεούται, σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτωση ιη (όπως αυτή τέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 18 του Ν. 3052/02) να τηρεί από 1/1/2003 (κινήσεις που θα πραγματοποιηθούν από 1/1/2003) βιβλίο κίνησης οχημάτων . Η υποχρέωση δεν καταλαμβάνει τις εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης (Leasing) .

B. Τρόπος τήρησης. Χρόνος ενημέρωσης

Τηρείται σε μερίδες ανά όχημα με αναγραφή του είδους του οχήματος και του αριθμού κυκλοφορίας του.

Κάθε μερίδα πρέπει να ενημερώνεται άμεσα με την αναχώρηση και με την άφιξη του οχήματος, ανεξάρτητα από το σκοπό κίνησης του οχήματος. Δηλαδή το βιβλίο πρέπει να ενημερωθεί σε κάθε περίπτωση κίνησης όπως ενοικίαση, μετακίνηση του σε άλλη εγκατάσταση, στο συνεργείο κ.λπ.

Με την αναχώρηση του οχήματος στο βιβλίο καταχωρείται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη ή άλλου προσώπου προς το οποίο πηγαίνει το αυτοκίνητο (π.χ. συνεργείο), η ημερομηνία και η ώρα αναχώρησης του αυτοκινήτου. Με την άφιξη του οχήματος καταχωρούνται η ημερομηνία και η ώρα της επιστροφής (λήξη της μίσθωσης κ.λπ.), καθώς και ο τόπος της επιστροφής, εάν αυτό παραδίδεται σε άλλη εγκατάσταση του επιτηδευματία,

Σημειώνεται ότι το κάθε όχημα παρακολουθείται ανάλογα σε μια ή περισσότερες εγκαταστάσεις στις περιπτώσεις που αυτό μισθώνεται από τη μία και επιστρέφεται - παραδίδεται στην άλλη.

Ειδικά η υποχρέωση ενημέρωσης του βιβλίου αυτού για κάθε όχημα αρχίζει από 1/1/2003 (άνοιγμα μερίδας) με την πρώτη κίνηση του οχήματος (μίσθωση, άφιξη, αναχώρηση) από την ημερομηνία αυτή και μετά. Μπορούσε όμως το άνοιγμα των μερίδων να γινόταν και ταυτόχρονα κατά την 1.1.2003 για όλα τα αυτοκίνητα .

Ειδικά για τα αυτοκίνητα κ.λπ. για τα οποία υπάρχει διαρκής μίσθωση βιβλίο μπορούσε να ενημερωθεί (άνοιγμα μερίδας) κατά την έναρξη της υποχρέωσης μέχρι την 28.2.2003. Η μερίδα αυτή που τηρείται για τα αυτοκίνητα με διαρκή μίσθωση ενημερώνεται μόνο με την έναρξη και τη λήξη της μίσθωσης και δεν ενημερώνεται με τις λοιπές κινήσεις που λαβαίνουν χώρα κατά τη διάρκεια της μίσθωσης (π.χ. σέρβις κ.λπ.) .

Με την Εγκύκλιο ΠΟΛ. 1271/02 διευκρινίζεται ότι οι θέσεις στάθμευσης των αυτοκινήτων (πάρκινγκ κ.λπ.) που βρίσκονται πλησίον επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου (υποκατάστημα - έδρα) και εφόσον είναι ευχερής και σε εύλογο χρόνο η πρόσβαση σε αυτούς δεν αντιμετωπίζονται ως ιδιαίτερη εγκατάσταση για την τήρηση του βιβλίου κίνησης οχημάτων, αλλά τα οχήματα αυτά παρακολουθούνται στο κατάστημα που ανήκει ο συγκεκριμένος χώρος.

Γ. Χρόνος εκτύπωσης

Όταν τηρείται μηχανογραφικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 § 6 όπως ισχύουν, μπορεί να εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, με την προϋπόθεση ότι θα είναι δυνατή η άμεση εκτύπωση αυτού όταν ζητηθεί από τον έλεγχο.

Με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1271/02 δόθηκε η ευχέρεια τα δεδομένα του αντί να εκτυπώνονται σε θεωρημένα έντυπα, να εγγράφονται στο χρόνο της εκτύπωσης τους σε θεωρημένο οπτικό δίσκο (CD ROM) τεχνολογίας WORM, «CD Βιβλίου κίνησης οχημάτων» ΚΩΔ TAXI5 290. Η σήμανση του οπτικού αυτού δίσκου γίνεται με ανάλογο τρόπο όπως και ο οπτικός δίσκος εγγραφής του βιβλίου αποθήκης.

Δ. Τρόπος έκδοσης στοιχείων

Οι επιτηδευματίες που διατηρούν επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, από 1.1.2003, ως πρόσωπα

υπαγόμενα στην ΑΥΟ ΠΟΛ. 1083/03 (προηγούμενη 1166/02), εκδίδουν υποχρεωτικά και σε κάθε περίπτωση (προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες) αθεώρητες ΑΠΥ, με την υποχρέωση καταχώρησης του α/α της ΑΠΥ και της αξίας αυτής, μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας έκδοσης της, στο βιβλίο κίνησης οχημάτων.

Διευκρινίζεται ότι από 1.1.2003, μετά από τη θέσπιση της υποχρέωσης τήρησης του βιβλίου αυτού και τη μη θεώρηση των ΑΠΥ θα εκδίδεται αθεώρητο και το συνενωμένο στοιχείο «ΑΠΥ - Μισθωτήριο συμβόλαιο». Επίσης δεν θα θεωρείται και το μισθωτήριο συμβόλαιο ακόμη και ως ιδιαίτερο έντυπο, αφού τα βασικά δεδομένα του εμπεριέχονται στο θεωρημένο βιβλίο κίνησης οχήματα.

Αντιμετώπιση πρακτικών προβλημάτων τήρησης του βιβλίου κίνησης οχημάτων

Α. Τήρηση του βιβλίου κίνησης οχημάτων στο βιβλίο εσόδων-εξόδων ή σε Γ' κατηγορίας

Για το πρώτο διάστημα εφαρμογής της υποχρέωσης (1/1-28/2/03) επιτράπηκε με την Εγκ. ΠΟΛ. 1288/24-12-2002 η καταχώρηση της κίνησης των ενοικιαζομένων οχημάτων να γίνεται σε ιδιαίτερες στήλες στο θεωρημένο χειρόγραφο ή μηχανογραφικό βιβλίο Εσόδων - Εξόδων. Τυχόν καταχωρήσεις των δεδομένων του βιβλίου κίνησης οχημάτων με διαφορετικό τρόπο από τον οριζόμενο για το διάστημα 1/1 - 28/2/03, καθώς και η καταχώρηση σε θεωρημένα χειρόγραφα ή μηχανογραφικά έντυπα βιβλίων της τρίτης κατηγορίας δεν θα επισύρουν πρόστιμο, θεωρούμενες ως μικροπαρατυπίες.

Β. Τρόπος τήρησης βιβλίου κίνησης ενοικιαζομένων οχημάτων

Τηρείται σε μερίδες ανά όχημα σε χειρόγραφα ή μηχανογραφικά έντυπα χωρίς να είναι απαραίτητο να εκτυπώνεται μία σελίδα ανά όχημα.

Διευκρινίζεται ότι επί μηχανογραφικής τήρησης του τα αυτοκίνητα τα οποία δεν κινήθηκαν κατά τη διάρκεια του μήνα δεν απαιτείται να εκτυπώνονται ή να ενταμιεύονται σε CD-ROM.

Γ. Τόπος τήρησης

Για κάθε όχημα τηρείται μία μερίδα σε κάθε εγκατάσταση του επιτηδευματία (έδρα ή υποκατάστημα) εφόσον από αυτή μισθώνεται ή αποστέλλεται ή επιστρέφεται σε αυτήν κ.λπ. το όχημα.

Δεν δημιουργείται υποχρέωση τήρησης χωριστού βιβλίου σε χώρους στάθμευσης (πάρκινγκ) που χρησιμοποιεί η επιχείρηση (ίδιες ή τρίτων).

Δ. Περιεχόμενο - δεδομένα του βιβλίου κίνησης οχημάτων

Με κάθε αναχώρηση του οχήματος (λόγω μίσθωσης, αποστολή σε άλλη εγκατάσταση, αποστολή σε τρίτο, μακρινό πάρκινγκ κ.λπ.) καταχωρούνται στη μερίδα του οχήματος κατά περίπτωση:

α) Τα στοιχεία του μισθωτή ή του τρίτου προσώπου ή της εγκατάστασης (έδρα ή υποκατάστημα ή μακρινό πάρκινγκ κ.λπ.) ή του τόπου (π.χ. ξενοδοχεία, σταθμοί, λιμάνια κ.λπ.) για την οποία προορίζεται. Επί μίσθωσης μπορεί αντί των στοιχείων του μισθωτή να καταχωρείται ο α/α του μισθωτηρίου συμβολαίου με την προϋπόθεση ότι αυτό τηρείται συνενωμένο με την ΑΠΥ και επιδεικνύεται στον έλεγχο άμεσα όταν ζητηθεί.

β) Το ποσό που συμφωνείται σε ημερήσια ή ωριαία βάση ή εφάπαξ ανάλογα με τη συμφωνία. Τυχόν επιβαρύνσεις στον πελάτη με τη λήξη της μίσθωσης (ζημιές κ.λπ.) δεν καταχωρούνται υποχρεωτικά.

γ) Η ώρα και η ημερομηνία της αναχώρησης.

δ) Η αιτιολογία (μίσθωση, αποστολή σε συνεργείο, αεροδρόμιο, ξενοδοχείο, ιδιόχρηση κ.λπ.). Επί αποστολής σε χώρους αεροδρομίων κ.λπ. για πιθανή μίσθωση ως αιτιολογία αναγράφεται «πιθανή μίσθωση». Σε περίπτωση καθ' οδόν αλλαγής του τόπου προορισμού όταν αυτός είναι «προσωρινός», όπως αεροδρόμια, ξενοδοχεία, λιμάνια κ.λπ. δεν

απαιτείται να γίνεται ιδιαίτερη παρατήρηση, εφόσον είναι δυνατόν να υποδειχθεί στον έλεγχο ο χώρος που βρίσκεται το αυτοκίνητο.

Δεν γίνεται καμία καταχώρηση:

α) για την αναχώρηση του αυτοκινήτου σε θέσεις στάθμευσης -ίων αυτοκινήτων (πάρκινγκ κ.λπ.) που βρίσκονται πλησίον της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου .

β) για την βραχύχρονη απομάκρυνση του αυτοκινήτου (πρατήριο βενζίνης, πλυντήριο, δοκιμή κ.λπ.) εφόσον σε εύλογο χρόνο μπορούν να επανέλθουν στην εγκατάσταση που αφορούν όταν ζητηθεί από τον έλεγχο.

Με την άφιξη του οχήματος (λόγω λήξης της μίσθωσης, παραλαβή από άλλη εγκατάσταση, από συνεργείο κ.λπ.) καταχωρείται:

α) Η ημερομηνία και η ώρα της άφιξης. Η ώρα της άφιξης όπως και η ώρα της αναχώρησης καταχωρούνται, μόνο επί μίσθωσης του αυτοκινήτου με συμφωνούμενη ωριαία αμοιβή.

β) Ο τόπος επιστροφής. Καταχωρείται στη μερίδα της επαγγελματικής εγκατάστασης από την οποία αναχώρησε το όχημα για οποιοδήποτε λόγο, όταν είναι διάφορος από αυτή, ο τόπος επιστροφής μπορεί να είναι και εκτός ίδιας επαγγελματικής εγκατάστασης όπως ξενοδοχεία, σταθμοί, στο δρόμο κλπ. Όταν ο τόπος επιστροφής (πάρκινγκ, κ.λπ.) είναι πλησίον της επαγγελματικής εγκατάστασης από την οποία αναχώρησε το όχημα και είναι ευχερής η πρόσβαση σε αυτόν δεν καταχωρείται ο τόπος αυτός (πάρκινγκ).

Σε περίπτωση μετακίνησης του αυτοκινήτου από τον αναγραφόμενο «προσωρινό» τόπο επιστροφής (όπως ξενοδοχείο, αεροδρόμιο, σταθμοί, λιμάνια) σε άλλο επίσης «προσωρινό τόπο» δεν γίνεται καμία νέα καταχώρηση εφόσον μπορεί να υποδειχθεί στον έλεγχο ο «νέος» τόπος επιστροφής.

Επίσης καταχωρείται σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ. 1083/03 ο αύξων αριθμός και η αξία της ΑΠΥ εντός της επομένης της έκδοσης της.

Δ. Χρόνος ενημέρωσης

Ενημερώνεται άμεσα με την άφιξη ή την αναχώρηση του οχήματος. Με την αναχώρηση του οχήματος καταχωρούνται τα δεδομένα που αφορούν την αναχώρηση και με την άφιξη τα δεδομένα που αφορούν την επιστροφή του. Ορισμένα από τα δεδομένα αυτά, όταν το γεγονός της αναχώρησης ή της άφιξης λαβαίνει χώρα εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης, μπορεί να καταχωρούνται εντός της επομένης του γεγονότος με ημερομηνία όμως την πραγματική ημερομηνία.

5ιθ) Ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων τηρεί βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο εντολών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εντολέα, τη χρονολογία της εντολής, το είδος, τη διεύθυνση και εφόσον δεν υπάρχει την περιοχή, τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου που αφορά η εντολή, καθώς και τη συμφωνούμενη αμοιβή. Επίσης με την ολοκλήρωση της εντολής καταχωρούνται η χρονολογία, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και η διεύθυνση του αντισυμβαλλόμενου.

Μεσίτες. Δελτίο ή βιβλίο εντολών

Ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων υποχρεώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 § 5 περίπτωση ιθ (όπως αυτή τέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 2 & 18 του ν. 3052/02), σε τήρηση, από 1/1/2003, θεωρημένου βιβλίου ή διπλότυπου θεωρημένου δελτίου εντολών.

Ουσιαστικά δηλαδή το δελτίο εντολών που τηρούσαν ατύπως θα το τηρούν πλέον από 1-1-2003, υποχρεωτικά και θεωρημένο (άρθρο 2 § 18 Ν. 3052/02).

Εάν ένας μεσίτης διενεργεί και άλλες μεσιτείες δεν έχει υποχρέωση γι' αυτές, αφού το βιβλίο ή δελτίο εντολών τηρείται μόνο για τις εντολές αγοράς ή πώλησης ή ενοικίασης ακινήτων.

Τρόπος τήρησης

Με τη λήψη της εντολής στο βιβλίο ή στο διπλότυπο δελτίο εντολών καταχωρούνται:

α) Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του εντολέα. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο εντολέας λειτουργεί για λογαριασμό τρίτου (στο όνομα του οποίου θα εκδοθεί η ΑΠΥ) πρέπει στο βιβλίο ή δελτίο εντολών να καταχωρηθούν και τα στοιχεία του τρίτου (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία και διεύθυνση).

β) Η χρονολογία της εντολής. Διευκρινίζεται ότι ο τρόπος μεταβίβασης της εντολής δεν επηρεάζει την υποχρέωση τήρησης του βιβλίου ή δελτίου εντολών (π.χ. γραπτή, προφορική, με τηλεομοιοτυπία (Fax) ή ηλεκτρονικό ταχυδρομείο (e-mail)).

γ) Το είδος π.χ. πώληση οικοπέδου, αγορά κτιρίου, πώληση αγροτεμαχίου, ενοικίαση οικίας κ.λ.π.

δ) Η διεύθυνση του ακινήτου. Εάν η διεύθυνση δεν υπάρχει γιατί αυτό αναζητείται για αγορά ή για μίσθωση αναγράφεται η επιθυμητή περιοχή. Επίσης γενικότερα αναγράφεται η περιοχή όταν δεν υπάρχει διεύθυνση.

ε) Τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου. Εάν αυτά δεν είναι γνωστά, τότε αναγράφονται κατά προσέγγιση.

στ. Η συμφωνούμενη αμοιβή. Διευκρινίζεται ότι η αμοιβή μπορεί να αφορά συγκεκριμένο μέγεθος ή ποσοστό επί της αξίας του ακινήτου.

ζ) Η χρονολογία ολοκλήρωσης της εντολής.

η) Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του αντισυμβαλλόμενου (αγοραστή ή πωλητή ή μισθωτή ή εκμισθωτή κατά περίπτωση).

Στο βιβλίο εντολών μπορεί να καταχωρούνται χωριστά οι εντολές αγοράς και οι εντολές πώλησης.

Επιπλέον των ανωτέρω στοιχείων, καταχωρείται ακόμη ο αριθμός και η αξία της ΑΠΥ εντός της επομένης από την έκδοσή της. Οι αποδείξεις αυτές από 1/1/03 εκδίδονται αθεώρητες για τις εντολές εκείνες για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου. Για τις λοιπές εντολές που δεν αφορούν διαμεσολάβηση σε ακίνητα και δεν υποχρεούνται σε ενημέρωση θεωρημένου βιβλίου ή δελτίου εντολών, συνεχίζουν να εκδίδουν θεωρημένες ΑΠΥ, πράγμα που σημαίνει ότι πρέπει να τηρούν δύο σειρές ΑΠΥ.

Οι εντολές που έχουν ληφθεί πριν την 1.1.2003 παρασχέθηκε η δυνατότητα με την Εγκ. ΠΟΛ. 1271/12-12-02 να καταχωρηθούν στο βιβλίο εντολών ή να εκδοθούν δελτία εντολών μέχρι την 31.3.2003, με την ένδειξη ότι αφορά παλαιά εντολή (πριν την 1.1.2003) (Εγκ. ΠΟΛ. 1271/02). Μπορεί να καταχωρηθούν μόνο οι παλαιές εντολές, οι οποίες κρίνονται ενεργές κατά την 1.1.2003 με την προϋπόθεση ότι εφόσον ληφθεί εντολή «ενεργοποίησης» παλαιάς εντολής που δεν έχει καταχωρηθεί, τότε θα πρέπει να γίνει σχετική καταχώρηση αυτής ως νέας.

Εντολές που καταχωρούνται - Συμφωνούμενο ποσό - Περιγραφή ακινήτου

- **Εντολές που καταχωρούνται:** Καταχωρούνται όλες οι εντολές που λαμβάνονται προφορικές, γραπτές, τηλεφωνικές κ.λ.π. Δεν απαιτείται να καταχωρούνται τα στοιχεία των ακινήτων για τα οποία δεν έχουν ληφθεί εντολές και χρησιμοποιούνται ως υλικό αρχείου προς εξυπηρέτηση των αναγκών του μεσιτικού γραφείου.

- **Συμφωνούμενο ποσό:** Καταχωρείται το ποσό που συμφωνείται με τη λήψη της εντολής. Όταν η αμοιβή καταβάλλεται στο σύνολό της από τον αντισυμβαλλόμενο τότε αντί συμφωνούμενου ποσού αναγράφεται σχετική παρατήρηση «καταβολή από τον αντισυμβαλλόμενο».

- **Περιγραφή ακινήτου:** Καταχωρείται το είδος, η περιοχή και τα τετραγωνικά μέτρα του ζητούμενου ακινήτου, με βάση την εντολή. Δεν καταχωρούνται τα ακίνητα τα οποία επιδεικνύονται στον εντολέα μέχρι την ολοκλήρωση της εντολής. Τα τετραγωνικά μέτρα του «ζητούμενου ακινήτου» που καταχωρούνται, μπορεί επίσης να είναι διαφορετικά από τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου ολοκλήρωσης της εντολής.

6. Τα βιβλία που τηρούνται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις άλλων νόμων αναπληρώνουν τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου αυτού, εφόσον τηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του και είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Γιαννακοπούλου Σ. – Ερμηνεία Κώδικα Βιβλίων & Στοιχείων 2003
- Ipirotiki Software & Publications s.a – Νέος Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων (Φορολογικές Ταμειακές Μηχανές)
- Κράτσης Αγαπητός - Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων
- Πομώνης Νικόλαος - Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων
- Σταματόπουλος – Ανάλυση-Ερμηνεία Κ.Β.Σ
- Σταματόπουλος – Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων & Στοιχείων
- Τότσης-Παμσός – Ερμηνεία Κ.Β.Σ
- Πληροφορίες από διαταγές από Δ.Ο.Υ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ-ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	ΣΕΛ.1
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ.....	ΣΕΛ.4
1.ΕΠΙ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ.....	ΣΕΛ.6
2.ΕΞΟΔΑ ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ.....	ΣΕΛ.10
3.ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΓΙΑ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ.....	ΣΕΛ.13
4.ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΓΙΑ Α΄&Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ.....	ΣΕΛ.14
5α.ΚΙΝΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.16
5β.ΜΗΤΡΩΟ ΜΑΘΗΤΩΝ.....	ΣΕΛ.19
5γα.ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ.....	ΣΕΛ.31
5γβ.ΜΕΡΙΔΟΛΟΓΙΟ.....	ΣΕΛ.33
5δ.ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ.....	ΣΕΛ.36
5ε.ΠΕΛΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.39
5στ.ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΩΝ ΟΔΗΓΩΝ.....	ΣΕΛ.41
5ζ.ΣΥΝΔΡΟΜΗΤΩΝ.....	ΣΕΛ.44
5η.ΑΠΟΘΗΚΕΥΣΗΣ.....	ΣΕΛ.49
5θ.ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ.....	ΣΕΛ.49
5ι.ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.53
5ια.ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ.....	ΣΕΛ.61
5ιβ.ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΛΑΧΕΙΩΝ.....	ΣΕΛ.73
5ιγ.ΕΙΣΕΡΧΟΜΕΝΩΝ ΣΚΑΦΩΝ ΘΑΛΑΣΣΗΣ.....	ΣΕΛ.73
5ιδ.ΠΕΛΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.76
5ιε.ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΩΝ.....	ΣΕΛ.79
5ιστ.ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ ΣΚΑΦΩΝ.....	ΣΕΛ.81
5ιζ.ΕΡΓΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΟΥΜΕΝΩΝ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.83
5ιη.ΚΙΝΗΣΗΣ ΟΧΗΜΑΤΩΝ.....	ΣΕΛ.89
5ιθ.ΒΙΒΛΙΟ Η΄ ΔΕΛΤΙΟ ΕΝΤΟΛΩΝ.....	ΣΕΛ.95
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	ΣΕΛ.99
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	ΣΕΛ.100

